

**NORMPRISSYSTEMET MED SÆRLIG VEKT PÅ  
NORMPRISSYSTEMETS INNVIRKNING PÅ  
FRADRAGSPOSTER.**

Kandidatnummer: 658

Leveringsfrist: 25.11.2007

Veileder: Rune Tjomsås Andersen

Til sammen 17994 ord

08.07.2008

# Innholdsfortegnelse

<u>1</u>	<u>INNLEDNING.</u>	<u>6</u>
1.1	Hovedproblemstilling	6
1.2	Bakgrunn	7
1.3	Avgrensning	8
<u>2</u>	<u>NORMPRISSYSTEMET.</u>	<u>9</u>
2.1	Særregler om inntektsansettelsen i utvinningsvirksomhet.	9
2.1.1	”Petroleum”.	10
<u>3</u>	<u>BAKGRUNNEN FOR INNFORINGEN AV NORMPRIS.</u>	<u>11</u>
<u>4</u>	<u>HENSYN BAK NORMPRISREGLENE.</u>	<u>12</u>
4.1	Administrativ forenkling.	12
4.2	Selskapene.	12
4.3	Prosessbesparelser.	14
<u>5</u>	<u>HJEMMEL FOR BRUK AV NORMPRIS</u>	<u>15</u>
5.1	Kompetent myndighet.	15
5.2	Tidspunktet for fastsettelse av normpris.	16
5.3	Den geografiske begrensningen for fastsettelse av normpris.	16

<b>5.4</b>	<b>Nærmere om normprisvedtakets art.</b>	<b>17</b>
<b>6</b>	<b><u>DIREKTE FRADRAG I INNTEKT FRA UTVINNINGSVIRKSOMHET - HERUNDER NORMPRISREGULERT INNTEKT.</u></b>	<b>18</b>
<b>6.1</b>	<b>Generelt om fradrag</b>	<b>18</b>
<b>6.2</b>	<b>Lovregulert fradragshnormering.</b>	<b>19</b>
<b>7</b>	<b><u>DIREKTE FRADRAG I NORMPRISREGULERT INNTEKT FRA UTVINNINGSVIRKSOMHET – NORMPRISSYSTEMETS INNVIRKNING PÅ FRADRAGSPOSTENE.</u></b>	<b>22</b>
<b>8</b>	<b><u>NORMPRISPUNKTET – SÆRREGULERING SOM FØLGE AV NORMPRISSYSTEMET.</u></b>	<b>23</b>
<b>8.1</b>	<b>Normprispunktet som prisreferansepunkt.</b>	<b>23</b>
8.1.1	Definisjon av normprispunkt.	23
8.1.2	På hvilket tidspunkt skal normpris fastsettes.	23
<b>8.2</b>	<b>Den rettslige betydningen av normpristidspunktet – innvinning og periodisering</b>	<b>24</b>
8.2.1	Innvinning og periodisering.	24
<b>8.3</b>	<b>Betydningen av normprispunktet for fradragspostene.</b>	<b>27</b>
8.3.1	Fradragsposter – Allokering til før eller etter normprispunktet?	30
<b>9</b>	<b><u>NORMPRISVEDTAKET – VERDSETTELSE AV NORMPRIS.</u></b>	<b>31</b>
<b>9.1</b>	<b>Verdsettelse av normpris</b>	<b>31</b>
9.1.1	Prisnivået.	31
9.1.2	Uavhengige parter	32
9.1.3	Fritt marked	33
9.1.4	Kalkulasjonsmetoder	33
<b>9.2</b>	<b>Nærmere om verdifastsettelsen.</b>	<b>37</b>
<b>9.3</b>	<b>Normprissystemets tilpasning til avvikende salgsvilkår.</b>	<b>39</b>

9.3.1	Tilbakeføring av kostnader som ikke ville vært pådratt ved levering på de vilkår som er lagt til grunn i normprisvedtaket.	39
9.3.2	Selger har pådratt seg utgifter i forbindelse med salgsavtalen fritt levert nordsjøhavn, når normprisvedtaket er FOB plattform.	41
9.3.3	Selger har påtatt seg mindre omfattende forpliktelser enn hva som ligger til grunn for normprisvedtaket.	43
9.3.4	Selger har større fradrag enn det som er lagt til grunn i normprisvedtaket.	45
<b>9.4</b>	<b>Direkte korreksjon av normprisen.</b>	<b>46</b>
<b>9.5</b>	<b>Tilpasninger til normprissystemet.</b>	<b>49</b>
9.5.1	Eksempler på tilpasninger til normprissystemet.	49
<b>9.6</b>	<b>Kostnader som ikke er tatt hensyn til i normprisvedtaket.</b>	<b>50</b>
<b>10</b>	<b><u>NÆRMERE OM INNTEKTEN NORMPRIS SKAL ERSTATTE.</u></b>	<b>51</b>
<b>10.1</b>	<b>Petroleumsinntekt.</b>	<b>51</b>
<b>10.2</b>	<b>Forholdet til fradragposter.</b>	<b>52</b>
10.2.1	Normprisdifferanse – en konsekvens av normprissystemet. Ingen fradagsrett.	53
<b>10.3</b>	<b>Normpriser og kursgevinster – forholdet til dobbeltbeskatning/dobbeltfradrag.</b>	<b>54</b>
10.3.1	Grensen mellom petroleumsinntekter og kursgevinster.	54
10.3.2	Normpris og kursgevinster.	55
<b>10.4</b>	<b>Dobbeltbeskatning – en bivirkning av normprissystemet.</b>	<b>56</b>
10.4.1	Er denne dobbeltbeskatningen i strid med det alminnelige skatterettslige prinsipp om forbudet mot dobbeltbeskatning eller hjemler petroleumskatteloven et unntak fra dette prinsippet?	56
10.4.2	Etter mobildommen.	58
10.4.3	Nærmere om normpriskursen.	58
<b>10.5</b>	<b>Handling fee.</b>	<b>59</b>
10.5.1	Rettstilstanden før Handling fee-saken.	60
10.5.2	Handling fee-saken.	60
10.5.1	Etter handling fee-saken.	69

<b>10.6</b>	<b>Forholdet til sikringsavtaler.</b>	<b>70</b>
<u>11</u>	<u>EN RETTSPOLITISK VURDERING – AVSLUTNING.</u>	<u>72</u>
<u>12</u>	<u>LITTERATURLISTE.</u>	<u>1</u>

### 1.1 Hovedproblemstilling

Hovedproblemstilling for denne avhandlingen er normprissystemet med særlig vekt på normprissystemets innvirkning på fradragposter. Bakgrunnen for valg av hovedproblemstilling er at det er skrevet svært lite om normprissystemets betydning for fradragpostene i utvinningsinntekt. Rettsområdet er preget av et tynt rettskildemateriale og rettsusikkerhet rundt gjeldende rett.

En aktuell problemstilling er hvorvidt handling fee kan komme til fradrag i inntekt fra oljeutvinningsvirksomhet. I en lagmannsrettsdom av 11.november 2006<sup>1</sup> ble det nektet fradrag for handling fee. Denne dommen gjaldt et tilfelle hvor et oljeselskap, Total E&P Norge AS (heretter Total) hadde inngått en avtale om salg av sin andel av årsproduksjon av olje til en annen rettighetshaver, Statoil ASA (heretter Statoil), til normpris. Sistnevnte fikk dermed ansvar for løfting av oljen, nominering av laster, utstedelse av dokumentasjon. Det ble i den forbindelse inngått en tjenesteavtale hvorav selger skulle betale et "handling - fee". Lagmannsrettens flertall (2-1) kom frem til at selger ikke hadde krav på fradrag ved ligningen på bakgrunn av de forutsetningene som ligger til grunn for normprissystemet, mindretallet anså derimot at selger hadde krav på full fradragsrett. "Handling fee-saken" skal opp i Høyesterett 20. og 21. november 2007.

Hensikten med denne avhandlingen er først og fremst å gjøre rede for de begrensingene normprissystemet legger på de direkte fradragpostene i normprisregulert utvinningsvirksomhet.

---

<sup>1</sup> Utv. 2007.45.

Ut i fra at normpris er en nettopris<sup>2</sup> fremstår det for meg naturlig å inkludere i redegjørelsen en generell fremstilling av normprissystemet.

## 1.2 Bakgrunn

Petroleumsskatteloven av 13. juni 1975 nr 35 (heretter forkortet petrsktl.) etablerer den norske kontinentalsokkelen som et eget skattedistrikt. Inntekter av virksomheten på kontinentalsokkelen inngår i grunnlaget for alminnelig inntekt og beskattes med 28%. Beregningen av alminnelig inntekt tar utgangspunkt i reglene i den alminnelige skatteloven av 26. mars 1999 nr 14 (heretter forkortet sktl.) i den utstrekning ikke annet følger av særreglene i petroleumsskatteloven.

I tillegg til alminnelig selskapsskatt skal særskattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport betale en særskatt til Staten av inntektene ved slik virksomhet, jf. petrsktl. § 5. Særskatten er begrunnet i de spesielt gode fortjenestemulighetene ved sokkelvirksomhet (grunnrenten). Særskattesatsen fastsettes i Stortingets årlige skattevedtak, og har vært 50% siden 1992. Sokkelselskapenes marginalsatt er derved 78%. I beregningsgrunnlaget for særskatten gis det et særskilt fradrag kalt friinntekt, og gjennomsnittlig skatt er således noe lavere enn marginalsatten.

En slik høy formell skatt kan gi sterke insitament for de skattepliktige til å prøve å forskyve inntekter og fradrag slik at grunnlaget for skattebetalingen blir vridd fra sokkel til landdistriktet/utland. Det er derfor kommet ulike reguleringer i petroleumsskatteloven som skal hindre at skattegrunnlaget for særskattepliktig inntekt tappes. Normprissystemet er et eksempel på en slik regulering. Et annet eksempel er bestemmelsen om fordeling av netto finanskostnader, jf. petrsktl. § 3 1. ledd litra d.

---

<sup>2</sup> Forutsetningsvis petrsktl. § 4, se pkt. 9.1.4.

### 1.3 Avgrensning

Annen utvinningsvirksomhet enn oljeutvinningsvirksomhet vil i liten grad bli berørt siden normpris per i dag kun fastsettes for olje. Siden normprissystemet først og fremst har innvirkning på de direkte fradragspostene vil jeg ikke ta opp reglene rundt avskrivninger. Et aksjeselskap formuesbeskattes ikke, jf. sktl. § 2- 36 1.ledd. Det samme gjelder filialer av utenlandske selskaper, jf. petrsktl. § 5a 3.ledd jf. sktl. § 2-36 1.ledd. Da det i praksis kun er aksjeselskaper og filialer av utenlandske rettighetshaverne som er rettighetshavere på norsk sokkel, vil jeg ikke komme nærmere inn på formuesbeskatning.<sup>3</sup> Problematikken rundt grenseoverskridende salg, herunder skatteavtaler<sup>4</sup>, av olje vil ikke bli tatt opp. Jeg forutsetter i avhandlingen at det er norsk rett som kommer til anvendelse. I denne oppgaven vil jeg komme inn på skatteloven ved flere anledninger. Da jeg i hovedsak ønsker å fokusere på normprissystemets innvirkning på de direkte fradragspostene, vil de alminnelige fradragsreglene kun bli behandlet overfladisk.

Jeg forutsetter at alminnelige skatteregler og – begreper er kjent og ikke trenger nærmere forklaring.

---

<sup>3</sup> Fløystad (2007) note 19 og 106.

<sup>4</sup> Bråten. (1996)



## 2 Normprissystemet.

Normpris er som den naturlige språklige forståelsen tilsier, et system for normering av pris. En slik prisnormering kan gjelde både inntekt, formue og fradrag.

### 2.1 Særregler om inntektsansettelsen i utvinningsvirksomhet.

”Bruttoinntekt og lagerbeholdning av petroleum ansettes etter normpris når slik pris er fastsatt jf. § 4.”, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra a jf. petrsktl. § 5.2 ledd. Ordlyden viser at de faktiske salgsinntektene av petroleum kan bli erstattet av normpris. En slik bruttoinntektnormering medfører mange ringvirkninger, blant annet i forhold til fradragspostene tilknyttet normprisregulert inntekt og en geografisk avgrensning av utvinningsvirksomheten<sup>5</sup>. Normprisen brukes av Olje- og energidepartementet og Finansdepartementet som beregningsgrunnlag for skatter og avgifter.<sup>6</sup>

Utgangspunktet for utvinningsvirksomhet som ikke er normprisregulert er at den faktiske inntekten legges til grunn for beskatningen, jf. sktl. § 5-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd. Foreligger det interessefelleskap med det selskap det selges til, kan inntekten skjønnsfastsettes etter sktl. § 13-1, jf. petrsktl. § 8 1.ledd.

Utvinningsvirksomhet er ikke nærmere definert i petroleumskatteloven eller normprisskatteforskriftene. I petrsktl. § 1 1.ledd fremkommer det dog at petroleumsskatteloven blant annet regulerer utvinning av petroleumforekomst. Sees utvinningsvirksomhet i lys av virkeområdet til petroleumskatteloven vil utvinningsvirksomhet blant annet omfatte produksjon

---

<sup>5</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Innledningen litra B.

<sup>6</sup> Statistisk sentralbyrå (2007) pkt. 4.2.

av petroleum. En slik forståelse er i samsvar med definisjonen i lov om petroleumsvirksomhet av 29. november nr 72 1996 (heretter forkortet petrl.) § 1-6 litra g.

Salg av egen utvunnet petroleum ligger i kjernen av begrepet utvinningsvirksomhet. Det er først og fremst på denne måten inntekt fra petroleumproduksjonen fremkommer jf. forutsetningsvis petrsktl. §§ 3 1.ledd litra a, 5 2.ledd og 4 1.ledd. For de mer avledede tilfellene av petroleumproduksjon vil grensen for hvilke innekter som kan allokere til utvinningsvirksomhet vurderes konkret. Begrepet utvinningsvirksomhet er av klagenemnden for petroleum<sup>7</sup> (heretter oljeklagenemnda) antatt å være snevrere enn det alminnelige virksomhetsbegrepet i skatteloven jf. sktl. § 5-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd.<sup>8</sup>

#### 2.1.1 "Petroleum".

Av petrsktl. § 4 1.ledd fremkommer det at det er for "petroleum" normpris kan ansettes. Petroleumskatteloven har ingen definisjon av petroleum, men det finnes i nskf. § 13 2.ledd. Med petroleum i denne resolusjonen omfattes "alle flytende eller gassformige hydrokarboner som utvinnes fra grunnen under havbunnen, samt andre stoffer som utvinnes i forbindelse med slike hydrokarboner." Ut i fra ordlyden vil både olje og gass omfattes. Denne bestemmelsen er i samsvar med definisjonen av petroleumforekomst petrsktl. § 1 4.ledd og petrl. § 1-6 litra a.

Hittil er det brukt normpris kun på olje. Petroleumsprisrådet vurderer hvert kvartal om det skal fastsettes normpris for våtgass, men det har ikke enda vært fastsatt en slik pris. I relasjon til tørrgass har ikke petroleumsprisrådet vurdert normpris.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Jf. petrsktl. § 6 litra c flg.

<sup>8</sup> Utv. 1981.676 s. 679-681 og Utv. 1976.459.

<sup>9</sup> Ot. prp. nr 1(2005-2006) pkt. 23.5.2.2.

### 3 Bakgrunnen for innføringen av normpris.

Normprissystemet ble innført i petroleumsskatteloven i 1975, og har siden stått så å si urørt. Den eneste endringen gjaldt spørsmålet om kompetent myndighet.<sup>10</sup> Bakgrunnen for endringene i den nye petroleumsskatteloven var den sterke økningen i prisene på petroleum, jf. ot.prp. nr 26. (1974-1975) kapitel 1. En prisøkning som langt oversteg veksten i kostnader forbundet med petroleumsinntektene. Disse forholdene gav insitament til Regjeringen om å innføre tiltak som gav det norske samfunnet en større del av de verdier som realiseres. Utvinning av petroleum er utnyttelse av naturressurser som tilhører den norske stat, se petrl. § 1. En av lovendringene som ble foreslått var normprissystemet. På det tidspunkt Ot.prp. nr 26 ble skrevet, ble mesteparten av oljeomsetningen omsatt innenfor internasjonale konserner. En omsetting mellom integrerte internasjonale selskaper vil gjøre det svært vanskelig eller umulig for ligningsmyndighetene å innhente nødvendig informasjon til ligningsfastsettelsen, jf. Ot.prp. nr 26 (1974-1975) s. 14. Når næringen er preget av internasjonale konserner, vil det heller ikke finnes en reell markedspris innen den nasjonale næringen, myndighetene måtte derfor se til andre land for å finne den reelle markedsprisen.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> Endret ved lov nr 78/1999.

<sup>11</sup> Ot.prp. nr 26 (1974-1975) s. 5.

#### 4 Hensyn bak normprisreglene.

Det er ulike hensyn som må avveies mot hverandre ved fastsettelsen av normprissystemet, herunder hvilke ringvirkninger av normprissystemet petroleumskatteloven hjemler. Både hensyn til administrativ forenkling, skattyter (selskapene) og prosessbesparelser må tas i betraktning og avveies.

##### 4.1 Administrativ forenkling.

Ut i fra forarbeidene<sup>12</sup> vil normprisene medføre store administrative fordeler i et marked som er preget av integrasjon og konsentrasjon i petroleumsindustrien se pkt. 3. Betydningen av de administrative hensynene fremkommer også i etterarbeider<sup>13</sup> til petroleumsskatteloven. Ved å bruke normprissystemet slipper myndighetene å vurdere om det foreligger tilknytning mellom partene i kontrakten i det enkelte tilfelle.<sup>14</sup> Vanskelige vurderingsspørsmål tilknyttet oljemarkedet overlates derved til et spesialisert prisråd. Det at normprisen fastsettes av et annet organ, Petroleumsisrådet<sup>15</sup>, og at fastsettelsen er bindende, se pkt 5.4, vil ligningsmyndighetene (her Oljeskattenemnda<sup>16</sup>) slippe å ta stilling til normpris overhode jf. petrsktl. § 4 1.ledd.

##### 4.2 Selskapene.

Mot hensynet til administrativ forenkling, står forutsigbarheten til det enkelte skattesubjekt. Normpris fastsettes i etterhånd av gjennomførte salgstransaksjoner jf. nsf. § 2 2.ledd slik at for

---

<sup>12</sup>Ot. prp. nr 26 (1974-1075) s. 15.

<sup>13</sup>Ot. prp. nr 37 (1979-1980) s. 25.

<sup>14</sup> Magnussen s. 201.

<sup>15</sup> Konglig resolusjon av 19. mars 1979.

<sup>16</sup> Se petrsktl. § 6 1.ledd litra a og b.

selskapene vil det fremstå som usikkert hvilken inntekt som vil bli lagt til grunn for alminnelig selskapsskatt og særskatt, jf. petrsktl. §§ 3 1.ledd litra a og 5 2.ledd. Ulike forhold kan gi et selskap legitim grunn til å selge olje til uavhengige kjøpere for en pris som ligger under normpris, for eksempel selskapets markedspolitik. <sup>17</sup> Et salg av olje under normpris trenger derav ikke være ensbetydende med et ønske om å senke skattegrunnlaget. Via normprissystemet vil selskapet kunne bli skattlagt for en høyere inntekt enn det faktisk har hatt, en skattlegging som kan ramme den enkelte hardt. De små selskapene på norsk kontinentalsokkel vil være spesielt utsatt ut i fra at disse som regel har dårligere kapasitet til å bære store tap på oljeleveransene. Normprissystemet bygger på den forutsetning at gjennomsnittsverdsettelse er rimelige. Den konkrete rimeligheten for selskapene er ikke i fokus. <sup>18</sup> Ved å operere med en administrativ fastsatt pris, vil en lavere normpris enn faktisk inntekt gi selskapene skattefrie gevinster.

Hvor hardt normprissystemet rammer selskapene, vil bero på hvor riktige priser petroleumprisrådet setter. Det fremkommer av forarbeidene <sup>19</sup> at formålet med normprissystemet er å finne fram til den riktige prisen på petroleum. Det er med andre ord ikke vært meningen å gi en lovhjemmel for å drive prispolitikk. Hensynet til selskapene er også tatt opp i forarbeidene. <sup>20</sup> Fra lovavdelingens uttalelse fremkommer det at normprisene vil være et insitament for å selge oljen i tråd med normpris. I Innst. O. nr. 60 s. 5 uttaler departementet at de er klar over at selskapene vil kunne få problemer på grunn av normprissystemet. Ut fra forarbeidene tyder det på at lovgiver ved vurderingen av de reelle hensyn legger vekt på selskapenes mulighet til å tilpasse seg normprisvedtaket. I den forbindelse fremheves behovet for kommunikasjon mellom myndighetene og selskapene. <sup>21</sup> Den nærmere reguleringen av selskapenes rettigheter fremgår av petrsktl. § 4 3. ledd.

---

<sup>17</sup> Ot. prp. nr 26 (1974-1975) s.16.

<sup>18</sup> Syversen s. 287.

<sup>19</sup> Innst. O nr 60(1974-1975) s. 16.

<sup>20</sup> Ot. prp. nr 26 (1974-1975) s. 45.

<sup>21</sup> Innst. O. nr 60 (1974-1975) s. 5.

### 4.3 Prosessbesparelser.

Et annet hensyn som anførtes for normprissystemet er prosessbesparelser for ligningsmyndigheten (her Oljeskattenemnda<sup>22</sup>). Ved å ha en administrativ fastsatt pris avskjæres lange prisdiskusjoner mellom ligningsmyndighetene og selskapene, slik at ressurser spares på begge sider.<sup>23</sup> Mot dette hensynet kan det anføres at det via klagemulighetene ved normprisfastsettelsen er det fullt mulig å ha en lang prosess gående mellom myndighetene og selskapene også med et normprissystem.<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup> Se petrsctl. § 6 1.ledd litra a og b.

<sup>23</sup> Samuelsen (2004) s. 97.

<sup>24</sup> Nsf. §§ 5-9.

## 5 Hjemmel for bruk av normpris

Hjemmelen for bruk av normpris fremgår av petrsktl. § 4 1. ledd. ”Til bruk ved ligningen, herunder utligningen av særskatt (jf. § 5), kan departementet – generelt eller for det enkelte tilfelle – med bindende virkning fastsette en normpris for petroleum som utvinnes i de områder som nevnt i § 1, bokstav a og b.”

Loven suppleres av normprisforskriftene av 1976, forskrift om fastsetting av normpriser av 25. juni 1976 nr 5 (heretter forkortet nsf.), omhandler fastsettelsen, og forskrift om bruk av normpris ved ligningsbehandling av 17. desember 1976 (heretter forkortet nskf.), som omhandler skatteteknisk regulering.<sup>25</sup>

### 5.1 Kompetent myndighet.

Av petrsktl. § 4 1. ledd fremkommer det at kompetent myndighet er ”departementet”. Med ”departementet” menes Olje- og energidepartementet (heretter forkortet OED), jf. nskf. § 13. Departementet ”kan” både generelt og for det enkelte tilfelle fastsette en normpris. OED har ut fra ordlyden en fakultativ rett til å fastsette normpris. OED kan også bestemme at fastsatt normpris ikke skal gjelde i det enkelte tilfelle, se petrsktl. § 4 2. ledd siste punktum. Petroleumskatteloven suppleres her av nsf. § 4 1. ledd. Departementet ”gis myndighet” til å fastsette foreløpige og endelige normpriser, ”herunder bestemme at fastsatt normpris ikke skal fastsettes for enkelte produksjonsområder”. Petroleumsprisrådet fastsatte ikke normpris for Forties og Varg i 2. kvartal 2007.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Syversen, foredrag s. 5.

<sup>26</sup> OED (2007).

Det fremkommer av nsf. § 4 1.ledd (forskriftsendring, inntre fra 1.oktober) at departementet kan fastsette både foreløpige og endelige normpriser. Videre kan OED bestemme at normpris ikke skal fastsettes for enkelte produksjonsområder. Dårlig kvalitet, for eksempel høyt svovelinhold, kan begrunne at normpris ikke fastsettes for et produksjonsområde. Foreligger det ”særlige hensyn” kan departementet også unnta enkeltavskipninger fra fastsatt normpris. I en uttalelse til forskriften nsf. av OED<sup>27</sup> fremkommer det at slike ”særlige hensyn” kan være laster med store kvalitetsavvik eller at selger har kommet i en force majeure situasjon. Denne uttalelsen kan tyde på at den konkrete rimelighet får større betydning ved normprisfastsettelsen enn tidligere. Muligheten til ikke å fastsette normpris for en enkelt last fremgår også av petrsktl. § 4 2.ledd siste punktum, den nye forskrifteendringen får dog betydning for petroleumprisrådet da dette organets kompetanse fremgår av nsf., se nedenfor.

I nsf. § 4 2.ledd gis departementet hjemmel til å delegere sin myndighet til et særskilt petroleumsprisråd for å treffe vedtak som er nevnt i ”disse forskrifter”. Denne delegasjonsmuligheten er benyttet, se bl.a. St.meld. nr 53 (1979-1980) pkt. 6.2.3. Ut i fra ordlyden vil ”disse forskrifter”, jf. nsf. § 4 2.ledd, tilsi at petroleumsprisrådets myndighet er begrenset til departementets kompetanse etter nsf. § 4 1.ledd.

## 5.2 Tidspunktet for fastsettelse av normpris.

Petroleum må ”utvinnes” for at det kan fastsettes normpris, jf. petrsktl. § 4 1.ledd. Det er ovenfor redegjort for at utvinningsvirksomhet først og fremst er petroleumproduksjon, se pkt. 2.1. Ut i fra ordlyden vil det derav foreligge krav til at petroleum må være i petroleumproduksjon før normpris kan fastsettes. Reguleringen av det eksakte tidspunktet for normprisfastsettelse kommer jeg nærmere tilbake til i pkt. 8.

## 5.3 Den geografiske begrensningen for fastsettelse av normpris.

Normpris kan fastsettes for petroleum som utvinnes i de områder som er nevnt i petrsktl. § 1 1.ledd litra a og b, jf. petrsktl. § 4 1.ledd. Ut i fra ordlyden vil det kunne fastsettes normpris for petroleum som utvinnes fra indre norske farevann, på norsk sjøterritorium og på

---

<sup>27</sup> OED (26.09.07) s. 2.



kontinentalsokkelen, jf. petrsktl. § 1 1.ledd litra a. Det samme gjelder i tilstøtende havområder når petroleumsforekomster strekker seg utover midtlinjen i forhold til annen stat og det er inngått avtale med den annen stat om at utvinning er forbeholdt Norge, se petrsktl. § 1 1.ledd litra b. Av ordlyden fremkommer det intet krav om at avtalen må forbeholde beskatningsrett til Norge.

#### 5.4 Nærmere om normprisvedtakets art.

Etter petrsktl. § 4 1.ledd kan OED med ” bindene virkning” fastsette normpris. Ut i fra ordlyden vil bindende virkning bety noe som ikke kan endres av andre myndigheter.

Ligningsmyndighetene kan derav ikke selv ta opp spørsmålet og vurdere normprisvedtaket prejudisielt. Det er dog en separat klagegang for normpris.<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> For nærmere redegjørelse se Skøyen s. 11 flg. og Syversen s. 229 flg.

## 6 Direkte fradrag i inntekt fra utvinningsvirksomhet - herunder normprisregulert inntekt.

I dette avsnittet tar jeg opp problemstillinger som gjelder både for normpris regulert inntekt og ikke normpris regulert inntekt. Ut i fra at handling fee-saken reiser et normprisproblem i relasjon til petrsctl. § 3 1.ledd litra e, har jeg valgt å ta med en generell presentasjon av denne bestemmelsen.

### 6.1 Generelt om fradrag

Foruten petrsctl. § 3 1.ledd litra e finnes det ingen uttrykkelig regulering av direkte fradrag i petroleumskatteloven. Etter petrsctl.§§ 2 og 8 1.ledd fremgår det at skatteloven for øvrig gjelder i den utstrekning ikke annet følger av petroleumsskatteloven. Dette betyr at for fradragspostene i inntekt fra utvinningsvirksomhet vil den alminnelige skattelov komme til anvendelse om ikke annet er bestemt. Den generelle regelen i sktl. § 6-1 om fradrag til inntekts ervervelse vil dermed være en sentral bestemmelse.<sup>29</sup>

”Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.”, jf. sktl. § 6-1. Som det fremgår av innledningen, er det de direkte fradragspostene som vil bli redegjort for, se pkt. 1.3.

For å få fradrag i inntekt fra utvinningsvirksomheten må det i henhold til ordlyden være pådratt en kostnad ved ervervelse av utvinningsinntekt. To nødvendige vilkår må med andre ord være oppfylt, oppofrelse og tilknytning. Tilknytningskravet viser at kostnadsbegrepet er avledet av bruttoinntektsbegrepet. Jo videre bruttoinntektsbegrepet er, jo videre er kostnadsbegrepet.<sup>30</sup> Det

---

<sup>29</sup> Utv. 2007.45 s. 47 3.avsnitt.

<sup>30</sup> Zimmer s. 185 pkt. 7.4.1.

er symmetri i forholdet mellom inntektsbegrepet og fradragsbegrepet. Dette symmetriprinsippet gjelder og for sokkeldistriktet, jf. petrsktl. § 8-1 1.ledd jf. sktl. § 6-1.

Symmetriprinsippets betydning for fradragsposter i utvinningsinntekt fremkommer i ”cash management” – saken, Utv. 1982 s.828. I denne saken var det omtvistede tema relatert til allokering av fradragsposter. Oljeklagenemnda uttalte: ” etter som inntektene av selskapets ”cash management” skal beskattes til kontorkommunen, må også utgifter som knytter seg til denne ”cash management” komme til fradrag i kontorkommunen og ikke i selskapets sokkelinntekt.”<sup>31</sup> Siden inntektene ble ansett å falle utenfor særskattepliktig inntekt, måtte også utgiftene tilknyttet disse inntektene allokere til annen virksomhet.

Hovedregelen blir derav at det gis fradrag for oppofrelser i inntekt fra utvinningsvirksomhet så langt det ikke finnes særregulering i petroleumskatteloven som avskjærer fradragsretten. Fradrag vil da bli gitt i både det alminnelige og særskattepliktige grunnlaget, jf. sktl. § 6-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd.

I pkt. 7 følgende vil det bli redegjort for innskrenkninger i hovedregelen. Har petroleumsskatteloven særregler som regulerer fradragsretten på et bestemt område, må disse reglene ansees uttømmende så langt de rekker.<sup>32</sup>

## 6.2 Lovregulert fradragsnormering.

Av petrsktl. § 3 1.ledd litra e fremkommer det at ved fastsettelse av formue og inntekt av utvinning, behandling og rørledningstransport at ” fradrag gis ikke for salgsprovisjoner, rabatter eller kostnader ved overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre.”

---

<sup>31</sup> Utv.1982.828 s. 830 – 831.

<sup>32</sup> Syversen s. 441.

Ut i fra ordlyden er det tre typer fradrag som skal nektes ført hvor det foreligger fast tilknytning mellom selskapene. Det sistnevnte alternativet, kostnader ved overdragelse, vil også omfatte de to første rabatter og salgsprovisjoner.

En slik fradragsnekt er en form for fradragsnormering, da det fra myndighetenes side er tatt stilling til at enkelte fradragsposter ikke skal komme til fradrag i skattbar inntekt. En slik fradragsnormering medfører en administrativ forenkling for myndighetene og hindrer feilallokeringer i sokkeldistriktet.<sup>33</sup> For konsernselskaper vil det derav medføre at de ikke kan fradra kostnader ved overdragelse av petroleum innad i konsernet. I praksis er bestemmelsen tolket innskrenkende. Bestemmelsen er kun anvendelig ved rene salgavtaler. Er det betalt for salgsassistanse til et konsernselskap omfattes ikke dette.<sup>34</sup> Tilknyttede selskap vil lett tilpasse seg reguleringer fra lovgiver, å avskjære kostnader ved overdragelse innad i konsern har derfor ikke de samme betenkeligheter som avskjæring ved salg mellom uavhengige parter. Se pkt. 10.5, handling fee-saken.

Bestemmelsens virkeområde snevres inn ved det andre nødvendige vilkåret. Ut i fra ordlyden må fradragspostene være tilknyttet overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre. En nærmere regulering av hvilke virksomheter som ansees å ha fast tilknytning til hverandre, fremgår av annet punktum i petrsktl. § 3 1.ledd litra e. Det er der opplistet flere alternative vilkår. Etter litra a vil det foreligge fast tilknytning når en virksomhet deltar direkte eller indirekte i ledelsen, kontrollen eller kapitalen i en annen virksomhet. I litra b omfattes de tilfellene hvor samme person deltar direkte eller indirekte i ledelsen, kontrollen eller kapitalen i begge virksomheter. Denne definisjonen bygger på OECDs modell for skatteavtale art. 9.<sup>35</sup>

---

<sup>33</sup> Syversen s. 206.

<sup>34</sup> Fløystad (2007). Note 51.

<sup>35</sup> Ot.prp. nr 37 (1979-1980) s. 48.

I forarbeidene<sup>36</sup> kommer det klart frem at bestemmelsen ikke gjelder salgsprovisjoner, rabatt eller kostnader ved overdragelse av petroleum til uavhengige tredjemenn. Hvorvidt selskapene er uavhengige av hverandre, vil ut i fra forarbeidene bero på en antitetisk tolkning av tilknyttet virksomhet jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra e annet punktum.

I praksis anvendes petrsktl. § 3 1.ledd litra e kun i forbindelse med normprisregulert inntekt. For ikke normprisregulert inntekt vil en slik fradragsnormering falle under sktl. § 13-1.<sup>37</sup>

Ut i fra rettskildene er petrsktl. § 4 en fradragsnormeringsbestemmelse med klart begrenset virkeområde. Det har ikke vært meningen å innføre en generell fradragsnormering for fradragspostene salgsprovisjon, rabatt og omkostninger ved omsetning av petroleum.

Jeg kommer nærmere tilbake til denne bestemmelsen under pkt. 10.5.

---

<sup>36</sup> Ot.prp. nr 37 (1979-1980) s. 30.

<sup>37</sup> Fløystad (2007). Note 51.

## 7 Direkte fradrag i normprisregulert inntekt fra utvinningsvirksomhet – Normprissystemets innvirkning på fradragspostene.

En forutsetning for direkte fradrag i normprisregulert inntekt fra utvinningsvirksomhet er at inntekten allokeres til utvinningsvirksomhet jf. symmetriprinsippet i sktl. § 6-1 og ”cash management” kjennelsen<sup>38</sup>, se pkt. 6.1. Forutsetningen i det følgende vil derfor være at fradragsposten allokeres til normprisregulert inntekt.

Er den aktuelle fradragsposten allokert til normprisregulert inntekt, oppstår spørsmålet om normprissystemet innvirker på fradragspostene. Normprissystemets innvirkning på fradragspostene kan både skje lovfestet, via lov eller forskrift for eksempel nskf. § 5, og ulovfestet for eksempel reelle hensyn. I det følgende vil jeg først gjøre rede for normprispunktet før jeg tar for meg selve normprisfastsettelsen. Deretter redegjøres det for hvilken inntekt normpris skal erstatte.

Med inntekt fra utvinningsvirksomhet, menes i det følgende normprisregulert inntekt fra oljeutvinningsvirksomhet.

---

<sup>38</sup> Utv.1982 828 s. 830 – 831.

## 8 Normprispunktet – særregulering som følge av normprissystemet.

### 8.1 Normprispunktet som prisreferansepunkt.

#### 8.1.1 Definisjon av normprispunkt.

Etter som oljen gjennomgår prosessering og transport vil oljestrømmen øke i verdi, det er derfor nødvendig med et prisreferansepunkt.<sup>39</sup> ”Normprispunkt” er et prisreferansepunkt, jf. nsf. § 2 3.ledd og nskf. §§ 2 og 6.<sup>40</sup> Et prisreferansepunkt vil i relasjon til normpris være et punkt i oljestrømmen på veien fra utvinning til levering.

#### 8.1.2 På hvilket tidspunkt skal normpris fastsettes.

Petrsktl. § 4 har ingen lovregulering av tidspunktet for normprisfastsettelse, en slik regulering finnes dog i forskriftene.

I nsf. § 2 3. ledd fremgår det at for ”petroleum som blir ilandført via ved rørledning, fastsettes normprisen på grunnlag av verdien på ilandføringsstedet. For det tilfelle at petroleumen blir landført via skip bestemmer departementet, etter en vurdering av de valgte transportløsningene, hvorvidt normpris skal fastsettes på grunnlag av verdien levert nordsjøhavn, eller på grunnlag av verdien på produksjonsstedets avskipningspunkt.” Er det tvil bestemmer departementet hva som faller innunder ilandføringssted og avskipningspunkt, jf. nsf. § 2 3.ledd annet punktum.

Ut i fra ordlyden i forskriften vil det være et konkret tidspunkt hvor normpris skal fastsettes. Det nærmere tidspunkt for normprispunktet er dog ikke regulert i forskriften, det vil derav fremgå i det enkelte normprisvedtak. De ulike normprispunktene, for eksempel ilandføringssted eller ved bøyelasting, vil gi kompetent myndighet ulikt materiale til normprisfastsettelsen, se pkt. 9.1.4.

Videre fremkommer det at departementet kan gjøre unntak fra bestemmelsen når det er nødvendig eller hensiktsmessig i henhold til skatte- og avgiftslovgivningen jf. nskf. § 2 3.ledd

---

<sup>39</sup> Syversen s. 252.

<sup>40</sup> Syversen s. 252.

tredje punktum. Ut i fra ordlyden i forskriften vil det derav ikke foreligge begrensning i kompetent myndighets mulighet for å treffe vedtak om verdsettelsessted. Derav vil normprispunktet fremkomme av normprisvedtaket.

## 8.2 Den rettslige betydningen av normpristidspunktet – innvinning og periodisering

Den rettslige betydningen av normprispunktet er ikke direkte regulert i loven, men enkelte bestemmelse i normprisskatteforskriftene tillegger normprispunktet en rettslig betydning.

### 8.2.1 Innvinning og periodisering.

Av petrsktl. § 3 1.ledd litra a fremkommer det at normpris refererer seg til ”bruttoinntekt og verdi av lagerbeholdning”. Ut i fra lovens ordlyd vil bestemmelsen fremstå som en verdsettelsesregel.<sup>41</sup> Normpris erstatter bruttoinntekt og verdi av lagerbeholdning. En nærmere regulering finnes i normprisskatteforskriften. ”Til bruk ved formues- og inntektsligningen, herunder utligning av særskatt, ansettes solgt petroleum, petroleum uttatt til egen bruk og lagerbeholdning av petroleum til normpris”, jf. nskf. § 1. Ut i fra ordlyden i forskriften vil også denne bestemmelsen fremstå som en verdsettelsesregel. Normpris skal anvendes ved de oppramsede tilfellene.

I nskf. § 6 er det gitt en definisjon på lagerbeholdning, med lagerbeholdning av petroleum forstås ”i disse forskrifter petroleum som har passert det sted som det enkelte normprisvedtak forutsetter som leveringssted uten å være bokført eller uttatt til egen bruk”. Denne definisjonen er betydelig snevrere enn en naturlig språklig forståelse av ”lagerbeholdning”. Sees disse to bestemmelsene sammen, nskf. §§ 1 og 6, sier ordlyden at normpris skal fastsettes når petroleumen passerer normprispunktet. Med andre ord fastsettes verdien av oljen på grunn av utskiptet olje, ikke produsert.<sup>42</sup>

Derav er det på normprispunktet innvinning av utvinningsinntekten skjer.

---

<sup>41</sup> Syversen s. 253.

<sup>42</sup> Jonberg s. 43



Innvinningstidspunktet trenger ikke være det samme som periodiseringstidspunktet jf. sktl. §§ 5-30 og 14-2. Spørsmålet blir da når inntekten skal periodiseres. I nskf. § 2 fremkommer ”Tidspunktet for beskatning.”, ” Ved ansettelsen nyttes den normpris som gjaldt da petroleumen passerte det sted som det enkelte normprisvedtak forutsetter som leveringssted”.

Ut i fra ordlyden i overskriften til forskriftsbestemmelsen vil uvinningssinntektene anses for periodisert når oljen passerer normprispunktet.

I foredraget til normprisskatteforskriften<sup>43</sup> fremgår det at for tilfelle det er fastsatt normpris for petroleum, vil denne være ”skattemoden” når den passerer normprispunktet. En naturlig språklig forståelse av begrepet ”skattemoden” er at inntekten skal periodiseres. Derav vil det være på normprispunktet utvinningssinntekten periodiseres.

Det kan her reises spørsmål om periodisering av inntektene også gjelder for fradragspostene. Ut i fra ordlyden i nskf. § 2 er det ”normpris” som skal periodiseres ved normprispunktet. Som jeg kommer nærmere inn på senere, er enkelte kostnader inkludert i normpris.<sup>44</sup> Eksempler på slike kostnader er ugifter til salgsadministrasjon og fraktkostnader frem til normprispunktet. Begrepet normpris vil derav innebære at det er tatt høyde for enkelte kostnader, via at normprisen er en nettopris. Ordlyden vil da tale for at også fradragsposter inkludert i normprisen skal periodiseres på normprispunktet. I samme retning trekker foredraget til normprisskatteforskriften<sup>45</sup> da begrepet normpris også er brukt der.

Forståelsen av begrepet normpris støttes av de reelle hensynene. Administrativ forenkling taler for at kostnadene som er inkludert i normpris tidfestes på samme tidspunkt som inntektene. Siden normprisen består av en markedspris som har tatt hensyn til enkelte kostnader forut for normprispunktet, vil det gjøre det svært komplisert om disse kostnadene skulle periodiseres

---

<sup>43</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Merknad til § 2.

<sup>44</sup> Forutsetningsvis petrsktl. § 4 2.ledd.

<sup>45</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Merknad til § 2.

separat. Hensynet til selskapene vil heller ikke være et tungtveiende moment i mot, det er en fordel for det enkelte selskap å få periodisert kostnader på samme tidspunkt som inntekten.

Konklusjon: fradrag som er inkludert i normprisen skal periodiseres på normprispunktet.

I forarbeidene til petroleumskatteloven, Innst. nr 60 s. 16 fremkommer det at innføringen av normprissystemet skal løse administrative kontrollproblemer, ikke gi hjemmel til å drive prispolitikk og dermed øke skatteinntektene til staten. Forarbeidene kan derav tale for at det ikke har vært meningen å innføre særegne innvinnings- og periodiseringsregler. I den forbindelse har det vært reist spørsmål om reguleringene i normprisskatteforskriften skal tolkes innskrenkende på bakgrunn av uttalelsene i forarbeidene.

I en kjennelse av 27. juni 1988<sup>46</sup> var problematikken rundt nskf § 2 sentral. I denne saken hadde selskapet oppgitt mengden ved utlossing på bestemmelsesstedet til beskatning, men ble skattlagt for innskipet kvantum på feltet (normprispunktet). I denne kjennelsen ble forskriftbestemmelsen i nskf. § 2 av oljeklagenemnda sett på som et utslag av et generelt prinsipp om at råoljen skulle skattlegges som om den var solgt med normprispunktet som leveringssted. Det samme resultatet er lagt til grunn i senere klagenemndpraksis.<sup>47</sup>

For at et normprissystem skal kunne fungere, må det legges til rette for det. Uten en klar avgrensing av innvinnings- og periodiseringsreglene vil det være svært vanskelig for petroleumprisrådet å oppfylle kravet til differensierte verdsettelse i petrsktl. § 4 2.ledd. Det ville også medført et behov for mer kompliserte prosesser for kontroll av selskapene. Derav vil hensynet til administrativ forenkling tale for et klart innvinnings- og periodiseringspunkt. Ved en slik kontrollprosess vil det også kunne oppstå diskusjoner med selskapene som kan resultere i en langvarig tvisteprosess og således være tyngende for begge parter. Til forskjell fra andre bestemmelser som innfortolkes i petroleumskatteloven vil ikke en slik innvinning og

---

<sup>46</sup> PSK-19880627-C.

<sup>47</sup> Kjennelse av 4. desember 1989, PSK 19891204-B.

periodiseringsregel ramme det enkelte selskapet hardt. Hensynene til selskapene er derfor ikke et tungtveiende moment i mot hensynet til administrativ forenkling og prosessbesparelser.

Ut i fra rettskildene vil normprispunktet utgjøre en selvstendig innvinnings- og periodiseringsregel.<sup>48</sup>

### 8.3 Betydningen av normprispunktet for fradragspostene.

Foruten periodisering er betydningen av normprispunktet for fradragspostene i utvinningsinntekt ikke regulert i normprisskatteforskriftene.

Normprispunktets betydning for fradragspostene fremkommer i underrettspraksis, ”handling fee-saken”<sup>49</sup>, bare kostnader pådratt forut for normprispunktet gir skattemessig fradragsrett. Denne uttalelsen er et obiter dictum, en rettskilde som tradisjonelt er ansett for å ha mindre vekt. Siden uttalelsen fremkommer i forbindelse med en generell fremstilling av fradragsmulighetene i oljeutvinningsinntekt og derav fremstår som overveid, vil uttalelsen allikevel kunne tillegges vekt på linje med ratio decidendi.<sup>50</sup>

At det foreligger en slik hjemmel, støttes av at normprispunktet i andre sammenhenger er ansett å ha selvstendig betydning, se pkt. 8.2.1, og at normprispunktet avgrenser hvilke verdielementer som tas med i verdsettelsen av normpris, se pkt. 9.1.4.

Betydningen av normprispunktet for fradragspostene støttes av senere uttalelser fra oljebeskatningsavdelingen.<sup>51</sup> I foredraget til normprisskatteforskriften<sup>52</sup> fremkommer det at normprissystemet har en mer sentral rolle innen petroleumsbeskatningen enn hva

---

<sup>48</sup> Syversen s. 256.

<sup>49</sup> Utv. 2007.45 s. 47 3. avsnitt.

<sup>50</sup> Boe s. 259-261.

<sup>51</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977)

<sup>52</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Innledningen litra B.

petroleumsskatteloven eller normprisskatteforskriftene skulle tilsi. Det må settes et skjæringspunkt er hvor oljen blir verdsatt og oljeutvinningsvirksomheten ligningsmessig anses avsluttet. Dette skjæringspunktet er i foredraget til normprisskatteforskriften satt til normprispunktet. Utgifter som påløper etter skjæringspunktet ansees å være pådratt i annen virksomhet enn utvinningsvirksomhet og må belastes denne.<sup>53</sup> Ut i fra foredraget til normprisskatteforskriften vil normprissystemet trekke en ramme rundt utvinningsvirksomheten og derav hjemle fradragssavskjæring for kostnader allokert til etter normprispunktet.

Da de ulike rettighetshaverne kan selge oljen på ulike vilkår, vil det uten en klar avgrensing av utvinningsvirksomheten medført betydelig merarbeid for petroleumprisrådet å fastsette normpris. Hensynet til administrativ forenkling taler derfor for en klar avgrensing av utvinningsvirksomheten. Verdsettelsesprosedyren for normpris forutsetter differensierte verdsettelse jf. petrsktl. § 4 2.ledd. For å få til det, må det foreligge et felles skjæringspunkt for utvinningsvirksomheten.

På den andre siden kan det være fullt legitimt for selskapene å selge på andre vilkår enn normprisvedtaket og fremdeles være innenfor utvinningsvirksomhet (allokert utvinningsvirksomhet etter pkt. 2.1). Selges det på avvikende vilkår fra normprisvedtaket, vil selskapene ha kostnader forbundet med utvinningsvirksomheten som de ikke får fradrag for. Fradragspostene allokert til etter normprispunktet vil kunne deles inn i to grupper, henholdsvis de som er blitt tatt hensyn til under normprisfastsettelsen<sup>54</sup>, og de som ikke er blitt tatt hensyn til. For den førstnevnte gruppen vil det ved normprisfastsettelsen bli satt en gjennomsnittsverdi på blant annet fraktkostnader (under den forutsetning at direkte prissammenligning i råvaremarkedet benyttes som kalkulasjonsmodell) og trukket fra ved fastsettelsen av normpris. Dermed vil normprisen bli lavere enn uten slik tilbakeregning. Realiteten i dette er at det gis et ”fradrag” for kostnaden, selv om kostnaden ikke er fradragsberettiget ut i fra at den blir å allokere til etter normprispunktet. Dersom normprisen er 100 FOB, når det er regnet tilbake fra FOB Rotterdam

---

<sup>53</sup> I.c.

<sup>54</sup> Jf. petrsktl. § 4 2.ledd

(forutsetter at denne kalkulasjonsmetoden er benyttet), vil normprisen bli satt tilsvarende lavere. Er kostnadene regnet til å være 20, vil det tilsvare en pris i Rotterdam på 120. Skulle det vært gitt fradrag for disse kostnadene, ville det i realiteten bety ”dobbeltdrag”.

For kostnader som det ikke er tatt hensyn til under normprisfastsettelsen kan det også argumenteres med at det i normprisen ikke er regnet med den høyere pris som følger med høyere kostnader. Jo senere normprisen fastsettes, jo fler verdikomponenter inkluderes, derav en høyere normpris. For kostnader etter normprispunktet som ikke resulterer i en høyere pris vil det derimot ikke foreligge ”kompensasjon” overhode, for eksempel svinn etter normprispunktet.

For de sistnevnte kostnadene kan selskapene forebygge ulempene ved å selge oljen i tråd med det enkelte normprisvedtak. En slik omstilling for selskapene kan både være umulig og vanskelig. Det er for eksempel ikke alltid like lett å selge oljen FOB plattform. Da normprispunktet kan variere fra felt til felt, se pkt. 9.1 flg., vil en tilpasning til normprissystemet måtte medføre at selskapene opererer med ulike salgsvilkår for hvert felt.

Konklusjon: kostnader allokert til etter normprispunktet vil ikke kunne komme til fradrag i normprisregulert inntekt.

Hjemmel for ikke å fradragsføre kostnader allokert til etter normprispunktet er nskf. § 5, se pkt 9.3.1.

Ut i fra en slik avgrensing vil det kunne foreligge en snevrere grense for fradrag i utvinningsinntekt enn hva allokeringen til inntekt fra utvinningsvirksomhet kan tilsi, se pkt.2.1. og 7., det motsatte er og mulig, ved at mer avledede verdimomenter kan falle inn under utvinningsvirksomheten.<sup>55</sup> Hvilket tidspunkt som fastsettes som normpristidspunktet er derav grunnleggende for vurderingen av om kostnaden kan komme til fradrag i normprisregulert inntekt.

---

<sup>55</sup> Utv. 1981.676 s. 683-684.

### 8.3.1 Fradragsposter – Allokering til før eller etter normprispunktet?

Hvorvidt fradragspostene skal allokere til henholdsvis før eller etter normprispunktet, vil bero på en vurdering av når kostnaden er pådratt. For kostnader tilknyttet transport og svinn, er det relativt enkelt å avgjøre om kostnaden er pådratt før eller etter normprispunktet. For andre kostnader, som forsikringskostnader, kan det kunne reise seg vanskeligere vurderingsspørsmål.<sup>56</sup> En oljelast forsikres gjerne fra utvinning til levering skjer. På vei til leveringsstedet vil normpristidspunktet fastsettes, slik at forsikringskostnader pådratt etter dette tidspunktet skal avskjæres. Når en kostnad omfatter både utgifter pådratt før og etter normprispunktet, vil det måtte foretas en forholdsmessighetsvurdering slik at den delen som ansees pådratt før normprispunktet allokere dit og vise verca for kostnader allokert til etter normprispunktet.<sup>57</sup>

---

<sup>56</sup> Samuelsen (2004) s. 99 pkt.4.

<sup>57</sup> Forutsetningsvis Zimmer s. 191 siste avsnitt.

## 9 Normprisvedtaket – verdsettelse av normpris.

Normprisvedtaket fastsetter den pris som erstatter den faktiske salgsinntekten ved et normprisregulert salg, jf. petrsktl. §§ 3 1.ledd litra a og 4 2.ledd.

### 9.1 Verdsettelse av normpris

”Normprisen skal svare til hva petroleum kunne vært omsatt for mellom uavhengige parter i et fritt marked”, jf. petrsktl. § 4 2. ledd 1 punktum. Nsf. § 2 1.ledd 1.punktum er identisk med reguleringen i petroleumsskatteloven. I denne verdsettelsesprosessen vil det bli tatt hensyn til enkelte fradragposter<sup>58</sup>, jeg kommer nærmere tilbake til betydningen av dette nedenfor.

#### 9.1.1 Prisnivået.

Normpris skal altså tilsvare det petroleumen ”kunne” vært omsatt for, jf. petrsktl. § 4 2.ledd.<sup>59</sup> ”Kunne” bli omsatt for er et flertydig begrep, og kan blant annet bety den høyeste prisen, en gjennomsnittspris eller den laveste prisen i det aktuelle markedet som tilsvarende kvalitet olje har vært omsatt for. Ordlyden vil ikke gi et klart svar på hvilket nivå petroleumsprisrådet skal legge seg på. En forståelse av prisnivået til å være det høyeste til enhver tid vil gi Staten en betydelig inntektsøkning i forhold til en prisfastsettelse etter en mer gjennomsnittlig pris.

I Innst. O. nr 60 (1974-1975) s. 16 fremgår det at det ikke har vært hensikten med normprissystemet å sette petroleumsprisen kunstig opp og derav tilføre staten ekstra skatteinntekter. Forarbeidene vil på dette punkt tale mot at prisnivået skal være høyest mulig. Støtte for dette synspunktet finnes og i Ot.prp. nr 26 (1974-1975) s. 15, hvor det er understreket

---

<sup>58</sup> Forutsetningsvis petrsktl. § 4 2.ledd.

<sup>59</sup> Jonberg pkt. 5.2.3.

at normprissystemet ikke er ment å innføre endringer i hovedprinsippet for verdsettelse i den generelle skattelovgivningen.<sup>60</sup> Forarbeidene taler derav for en gjennomsnittsbetraktning.

Forarbeidene støttes her av formålet bak normprissystemet. Formålet bak normprissystemet er å finne frem til den riktige pris som petroleum kunne vært omsatt for mellom uavhengige parter i et fritt marked.<sup>61</sup> Ut i fra forarbeidene og lovens formål har det ikke vært meningen via normprissystemet å gi en lovhjemmel for å drive prispolitikk.

Ut fra rettskildene vil ikke prisnivået på normpris kunne fastsettes ut fra høyeste markedspris. Målet med å finne frem til den reelle prisen på petroleum vil og være et moment mot å sette prisnivået ut i fra den laveste prisen i markedet. Statens skatteinntekter vil da bli lavere enn de reelle inntektene. En slik prisfastsettelse vil være i strid med hensynet til å sikre samfunnet inntekter fra naturressursene. Dette utelukker at prisnivået skal settes lavest mulig.

Siden det ikke kan være de høyeste eller laveste prisnivået må prisfastsettelsen bygge på et gjennomsnittlig nivå.

### 9.1.2 Uavhengige parter

Normprisen skal svare til hva petroleum kunne vært omsatt for mellom ”uavhengige parter”, jf. petrsktl. § 4 2.ledd 1 punktum. Med uavhengige parter menes ”selgere og kjøpere som ikke har slike innbyrdes interesser at det kunne ha påvirket en avtalt pris”, jf. 2.pkt. Ut i fra lovens ordlyd skal fastsettelsen av normpris foregå etter armlengdeprinsippet, det skal sees bort i fra avhengighetsforhold mellom kjøper og selger.

---

<sup>60</sup> Ot. prp. nr 26 (1974-1975) s. 15.

<sup>61</sup> Innst. O. nr 60 (1974-1975) s.16.



### 9.1.3 Fritt marked

Etter petrsctl. § 4 2. ledd skal verdsettelsen skje i ”fritt marked”. Ut i fra ordlyden kan fritt marked forstås slik at kun prisdannelser som fremkommer ved fullkommen konkurranse er relevant.<sup>62</sup>

Et marked som petroleumsnæringen eksisterer i et marked som er preget av offentlig fastsatte produksjonsbegrensninger, ulike former for internasjonal kartellvirksomhet. Offentlige fastsatte produksjonsbegrensninger kommer av tiltak fra OPEC. OPEC er en organisasjon av petroleumseksporterende land.<sup>63</sup> Spørsmålet blir hvorvidt et marked vil kunne anses som fritt innenfor disse rammene. Ordlyden i seg selv gir ikke noe klart svar.

Formålet bak normprissystemet, å finne frem til den riktige prisen på olje, trekker i retning av at slike markedsinnskrenkninger ikke får innvirkning på normprisfastsettelsen. Selskapene vil ikke selv ha mulighet til å påvirke offentlige fastsatte produksjonsbegrensninger og internasjonal kredittvirksomhet. Skulle de bli skattlagt etter en normpris som ikke er riktig, vil det medføre tyngre beskatning for selskapene.

Ut i fra rettskildene vil det ikke være et krav om fullkommen konkurranse ved verdsettelsen av normpris.

I det følgende vil det med utgangspunkt i verdsettelseskriteriet, redegjøres for hvilke hensyn (heretter kalkulasjonsmetode<sup>64</sup>) det skal legges vekt på ved verdsettelsen av normpris.<sup>65</sup>

### 9.1.4 Kalkulasjonsmetoder

Petrsctl. § 4. 2. ledd nevner tre ulike kalkulasjonsmetoder.

---

<sup>62</sup> Syversen s 235.

<sup>63</sup> Ot.prp. nr 26 (1974-1975) s. 5.

<sup>64</sup> Jonberg s. 43.

<sup>65</sup> Fløystad (2007) note 82.

I petrsctl. § 4 2. ledd 3 punktum fremgår det at ”ved verdsettelsen skal det bl.a. tas hensyn til oppnådde og noterte priser for petroleum for samme eller tilsvarende art med nødvendig justering for kvalitetsforskjeller, transportkostnader m.v. til Nordsjøområde eller andre aktuelle markeder, leveringstid, betalingstid og vilkår for øvrig, oppnådde og noterte priser for petroleumsprodukter med nødvendig justering for bearbeiding m.v. og andre sammenlignbare priser eller verdsettelser som måtte finnes.”

Ordlyden viser at oppramsningen ikke er uttømmende. At loven ikke er uttømmende fremgår og av forskriftshjemmelen i siste punktum i 2. ledd. Petroleumsskatteloven er en rammelov, hvor den nærmere reguleringen skjer på forskriftnivå, jf. nsf. og nskf.

Den første kalkulasjonsmetoden som nevnes er ”oppnådde og noterte priser”, jf. petrsctl. § 4 2. ledd 3. punktum.

Ut fra ordlyden skal det foretas en direkte sammenligning med solgt petroleum, dog slik at normprisen justeres i henhold til kvalitet og salgsvilkår. Bakgrunnen for en slik justering er at en rekke forhold kan ha innvirkning på markedspris, som for eksempel transportkostnader, forsikringer og kredittid. For å finne frem til den faktiske salgsprisen må det foretas en differensiering i forhold til kostnader og kvalitet. Uten et slikt krav vil verdsettelsen av normpris kunne bli både vilkårlig og inkonsekvent.<sup>66</sup> Ved normprisfastsettelsen må det derav tas hensyn til de faktiske kontraktsvilkårene ved salg av olje<sup>67</sup>, kontraktsvilkår som vil kunne variere fra oljeleveranse til oljeleveranse..

Normprispunktet vil være avgjørende for om kostnader kan komme til fradrag i utvinningsinntekt, se pkt. 8.3. Av ordlyden fremkommer det at det ikke skilles på hvilke kostnader som henføres til før og etter normprispunktet. Petroleumsprisrådet vil dermed også ta hensyn til kostnader, som ved transport etc., etter normprispunktet. Slike kostnader vil ikke

---

<sup>66</sup> Syversen s. 258.

<sup>67</sup> Syversen s. 236.

komme til fradrag jf. nskf. § 5, men vil få andre konsekvenser, se pkt. 9.3.2. Selges råoljen for eksempel FOB Rotterdam, mens normprispunktet er FOB lastebøye, må petroleumprisrådet regne seg tilbake for å komme frem til normpris.<sup>68</sup> I denne prosessen vil blant annet fraktkostnader bli verdsatt, jeg kommer nærmere til verdsettelsen nedenfor. Ved tilbakeregningen trekkes det fra den verdi som fradragsposten fastsettes til for å finne frem til hvilken verdi olje har i råvaremarkedet. I realiteten vil dermed kostnader som ikke kan komme til fradrag i inntekt fra utvinningsvirksomhet til en viss grad tatt i betraktning via kalkulasjonsmetodene.<sup>69</sup> Det er ikke mange kostnader som opptrer etter normprispunktet som vil bli tatt hensyn til via normprisfastsettelsen.<sup>70</sup> Det er først og fremst frakt- og forsikringskostnader.

Ut i fra at det skal foretas en slik ”tilbakeregning” vil det forutsette at kostnader tilknyttet tidspunktet før normprispunktet er inkludert ved fastsettelsen av normpris. Normprisen på olje vil avhenge av markedsprisen på normprispunktet, jf. petrsktl. § 4 2.ledd 1.punktum. Denne markedsprisen vil igjen avhenge av hvilke kostnader rettighethaverne har frem til normprispunktet. Det vil derav følge forutsetningsvis av verdsettelseskriteriene at normprisvedtaket vil ta stilling til forutsigbare kostnader forut for normprispunktet.<sup>71</sup> Ut i fra dette vil normpris være en nettopris.

Ved en direkte prissammenligning i råvaremarkedet blir det med andre ord tatt hensyn til pådratte kostnader både forut for og etter normprispunktet.

I tillegg til direkte prissammenligninger i råvaremarkedet skal det etter petrsktl. § 4 2.ledd tas hensyn til oppnådde og noterte priser ”for petroleumsprodukter” med justering for bearbeidingskostnader. Ut fra ordlyden er dette en annen kalkulasjonsmetode for å finne frem til riktig pris.<sup>72</sup> I dette tilfelle må petroleumprisrådet regne seg tilbake fra et bearbeidet produkt.

---

<sup>68</sup> Nordlien (2007).

<sup>69</sup> Samuelsen (2004) s. 98.

<sup>70</sup> Nordlien (2007).

<sup>71</sup> NOU 2000:18 pkt. 5.2.

<sup>72</sup> Jonberg s. 43.

Siste hensynet som er nevnt er ”andre sammenlignbare priser og verdsettelse som måtte finnes”. Ordlyden viser her at denne kalkulasjonsmetoden er videre enn de foran nevnte, det er intet krav om at de sammenlignbare produktene er petroleumsprodukter.

I 4 punktum i petrsktl. § 4 2.ledd fremgår det at ”det skal tas hensyn til hvorvidt det dreier seg om avtaler mellom tilknyttede selskap eller andre avtaler der særlige forhold eller øvrige betingelser må ha hatt betydning for prisfastsettelsen”.

Den førstnevnte begrensningen i kalkulasjonsmodellene fremstår som overflødig ved siden av verdsettelseskriteriet i petrsktl. § 4 2.ledd 1.punktum, hvor det uttrykkelig fastslås at normprisen skal verdsettes til hva petroleum kunne vært omsatt for mellom uavhengige parter. At det skal tas hensyn til hvorvidt det gjelder et salg mellom tilknyttede selskap, åpner for at en tilpasning til systemet. Konsernselskaper vil da kunne ha insitament til å selge til hverandre til en høy pris, for å få til en ønsket omfordeling innad i konsernet. Selger kan for eksempel få et fordekt lån via skattefrie gevinster og kjøper fradrag for kjøp av oljen. Det forutnevnte eksemplet viser hvorledes tilknyttede selskap vil kunne tilpasse seg normprissystemet.

Det tas videre hensyn til andre avtaler der særlige forhold eller øvrige betingelser må ha hatt betydning for prisfastsettelsen. Foreligger det direkte sammenligningsgrunnlag på råvaremarkedet, det er for eksempel solgt FOB Rotterdam, vil det måtte sees bort i fra en salgsavtale som innehar elementer av en bytteavtale. Prisen vil i et slikt tilfelle bli lavere på grunn av bytteavtalen. En slik avtale vil ikke representere et salg i tråd med armlengdeprinsippet jf. petrsktl. § 4 2.ledd 1.punktum.

Nsf. § 2 1. ledd er i forhold til kalkulasjonsmetodene identisk med petroleumsskatteloven.

Er det noen hensyn petroleumprisrådet må legge vekt på eller som veier mer enn andre, som for eksempel flere salg til uavhengig tredjemenn?

Det fremkommer av petrsktl. § 4 2.ledd 3.punktum at ” ved verdsettelsen skal det bl.a. tas hensyn til” de ulike kalkulasjonsmetodene. Ordlyden taler her for at det i hvert fall skal tas hensyn til de oppramsede hensynene og at de tre nevnte kalkulasjonsmetodene er likestilt.

I forarbeidene<sup>73</sup> har Stortingets finanskomite anført at normprisfastsettelsen må bli skjønnsmessig både angående hvilke kalkulasjonsmetoder som benyttes og vekten av den enkelte kalkulasjonsmetode. Ut fra forarbeidene tyder det på at ingen av kalkulasjonsmetodene veier mer enn de andre. Forarbeidene støttes her av etterarbeider i ot.prp. nr 37 (1979-1980) s. 24, hvor det fremkommer at ingen av kalkulasjonsmetodene skal ha utslagsgivende vekt. Derav vil likevektsprinsippet også gjør seg gjeldende for det tilfelle det finnes mange tredjepartssalg.

Ut i fra rettskildene vi normpris verdsettelsen beror på en skjønnsmessig helhetsvurdering, det skal tas hensyn til de nevnte kalkulasjonsmetodene i loven, men ingen av disse hensynene veier mer enn andre.

I praksis er det følgende informasjon som legges til grunn: observerte uavhengige transaksjoner, spot pris på råolje, rådgivende rapporter og informasjon fra selskapene.<sup>74</sup> Når inntekts- og fradragsposter er tatt hensyn til i normprisvedtaket, vil det reise seg et spørsmål om hvordan de verdsettes av petroleumpprisrådet.

## 9.2 Nærmere om verdifastsettelsen.

I nest siste punktum av petrsktl. § 4 2.ledd fremkommer det at ”normprisen kan fastsettes som felles pris for petroleum som utvinnes i et bestemt tidsrom”. Ordlyden taler her for en gjennomsnittsfastsettelse av de momentene som inngår i normprisen. Siden normprisen er en nettopris omfattes både inntekts og fradragsmomenter, se pkt. 9.1.4.

---

<sup>73</sup> Innst. O nr (1975-1975) s. 17.

<sup>74</sup> Samuelsen (2006) s. 33 3. avsnitt.

Denne språklige forståelsen har støtte i forarbeidene. Der er det tatt et klart utgangspunkt; ved fastsettelse av normpris for en periode skal det tas et gjennomsnitt av den pris som kunne vært oppnådd for vedkommende petroleumstype og kvalitet.<sup>75</sup>

Spørsmålet blir da hvilken beregningsmåte som skal benyttes ved verdsettelsen av kostnader brukt ved net-back vurderinger (herunder transport- og forsikringskostnader). Det foreligger ingen regulering i petroleumskatteloven eller forarbeidene.

I en klagesak i forbindelse med normprisfastsettelsen er problemstillingen om verdsettelsen av transportkostnader tatt opp. På Snorrefelte hadde de ulike rettighetshaverne ulike transportløsninger og klagen<sup>76</sup> var i dette tilfelle innsendt av de som hadde høyest transportkostnader. Påstanden fra disse selskapene var at de laveste transportkostnadene ikke kunne legges til grunn for net-back vurderinger i normprisvedtaket. I denne saken fikk klager delvis medhold og kostnadene ble satt ut i fra et gjennomsnitt. Ut i fra denne klagen tyder det på at også kostnader regnet med under net-back vurderinger skal fastsettes ut i fra et gjennomsnitt.

Hvorvidt en kostnad, for eksempel transportkostnader, er inkludert i normprisen eller verdsatt via net-back vurderinger vil bero på normprispunktet og kan variere fra felt til felt. Det vil ut i fra likhetssynspunkt derav kunne argumenteres for lik verdsettelse av alle kostnader det tas hensyn til ved normprisverdsettelsen. Net – back vurderingene er en del av verdsettelsesprosedyren og således en del av et system som bygger på at gjennomsnittsberegninger er rimelige og at det ikke tas hensyn til den konkrete rimelighet.<sup>77</sup> I samme retning trekker det at også net-back vurderingene er relatert til enkeltstående salg, og for å finne kostnadene for en fastsatt periode (normprisperioden) fremtrer det som mest hensiktsmessig å bruke et gjennomsnitt. På den annen side kan hensynet til selskapene tilsi en mer individuell fastsettelse, da de via gjennomsnittsverdsettelse vil risikere ikke å få innberegnet alle sine kostnader i normprisen. En

---

<sup>75</sup> Ot. pro. nr 26 (1974-1975) s 15.

<sup>76</sup> Samuelsen (2004) s.100. Klage over normprisvedtak er unndratt offentligheten.

<sup>77</sup> Syversen s. 287.

verdsettelse på en mer individuell basis ville medføre betydelig merarbeid for petroleumpriserådet og således være i mot hensynet til administrativ forenkling.

Ut i fra rettskildene vil både inntekts- og fradragskostnader ved normprisfastsettelsen vedsettes ut i fra et gjennomsnitt.

### 9.3 Normprissystemets tilpasning til avvikende salgsvilkår.

Hvordan kostnader som er pådratt ved andre leveringsvilkår enn normprisvedtaket skal behandles er ikke regulert i petroleumskatteloven. I nskf. §§ 4 og 5 er forholdet til andre leveringsvilkår regulert. Nskf. §§ 4 og 5 er ulike bestemmelser men de har samme funksjon, å korrigere normprisen. Derav får bestemmelsene betydning for fradragsmulighetene i utvinningsinntekten.

#### 9.3.1 Tilbakeføring av kostnader som ikke ville vært pådratt ved levering på de vilkår som er lagt til grunn i normprisvedtaket.

Normpris er som tidligere nevnt en administrativ fastsatt pris, for eksempel FOB plattform. Selskapet kan godt selge på andre avvikende vilkår fra normprisvedtaket, for eksempel CIF Rotterdam. Slike avtaler medfører som tidligere nevnt en mer omfattende leveringsforpliktelse for selger enn hva som følger av normprisvedtaket. Uten særregulering ville hovedregelen om fradrag i utvinningsvirksomheten kommet til anvendelse, kostnader pådratt for å erverve normprisregulert inntekt er fradragsberettiget jf. sktl. § 6-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd. Under den forutsetning at merprisen for mer omfattende leveringsforpliktelser er i samsvar med merinntekten ville det blitt mindre skattepliktig inntekt uten tilsvarende endring i netto salgsinntekt.<sup>78</sup> Det ville derav vært åpent for uthuling av normprissystemet. Hvis normprisen settes til kroner 100, pris med tillegg for mer omfattende leveringsvilkår settes til 110 og kostnader tilknyttet sistnevnte leveringsavtale er 10, vil det uten korreksjon være 90 til beskatning for oljeutvinningselskapet. 10 mindre enn etter normprisvedtaket.

---

<sup>78</sup> Syversen s. 274.

I nskf. § 5 står det ”Andre fradragsførte kostnader enn de som skyldes avvikende betalingsvilkår, skal tillegges den skattepliktige inntekt når det ved normprisfastsettelsen er lagt til grunn at de ikke skal være fradragsberettiget.”

Hvilke kostnader reguleres i nskf. § 5? Av ordlyden fremgår det at reguleringen gjelder andre fradragsposter enn avvikende betalingsvilkår. Ordlyden tilsier en antitetisk tolkning i forhold til ”avvikende betalingsvilkår”.

Denne forståelsen av ordlyden støttes av foredraget til normprisskatteforskriften hvor det fremkommer at avvikende leveringsvilkår enn betalingsvilkår reguleres av nskf. § 5.<sup>79</sup>

Konklusjon: Nskf. § 5 regulerer alle fradragsførte kostnader det er tatt hensyn til i normprisvedtaket, med unntak av avvikende betalingsvilkår.

Spørsmålet blir da når kostnader som skal legges til skattepliktig inntekt. Ut i fra ordlyden skal fradragsførte kostnader tillegges den skattepliktige inntekt når det ved normprisfastsettelsen er lagt til grunn at de ikke skal være fradragsberettiget. Ved at forskriftsbestemmelsen gjelder fradragsførte kostnader, betyr det at kostnaden i seg selv må være fradragsberettiget etter sktl. § 6-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd.

Ordlyden er her flertydig. ”Lagt til grunn” kan bety at petroleumprisrådet uttrykkelig må ta stilling til den enkelte fradragspost. Et annet tolkningsalternativ er at lovens vilkår er oppfylt ut fra at petroleumprisrådet har vedtatt et normprisvedtak. Sistnevnte tolkningsalternativ legger til grunn en mer passiv forståelse av vilkåret og bygger på at et normprisvedtak har ulike rettsvirkninger som følge av at det har blitt vedtatt. Normprisen skal blant annet erstatte det faktiske salgsvederlaget i den aktuelle normprisperioden og utgjøre en form for geografisk begrensning av utvinningsvirksomheten.

---

<sup>79</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Merknad til nskf. § 5.



I foredraget til normprisskatteforskriften<sup>80</sup> fremkommer det at nskf. § 5 er en bestemmelse som gjelder for fradragsførte kostnader som det allerede er ”tatt hensyn” til ved normprisfastsettelsen. At kostnaden er tatt hensyn til vil på samme måte som ”lagt til grunn” kunne tolkes slik at begge de forutnevnte tolkningsalternativene kan være aktuelle. Videre i foredraget til normprisskatteforskriften<sup>81</sup> sies det at kostnader det er tatt hensyn til i normprisvedtaket kan bero på at det er innrømmet andre leveringsvilkår enn de som er lagt til grunn ved normprisfastsettelsen. Denne uttalelsen taler for at det er nok for petroleumsprisrådet å vedta et normprisvedtak for å ha lagt til grunn at avvikende kostnader ikke skal være fradragsberettiget.

Hensynet til administrativ forenkling taler for at det er nok at petroleumsprisrådet fatter vedtak for at kostnader er tatt hensyn til. Hadde det vært krav om en uttrykkelig vurdering, ville det gitt betydelig mer arbeide for petroleumsprisrådet. I henhold til selskapene vil det ikke skape urimelig belastning om petroleumsprisrådet ikke tok konkret standpunkt til den enkelte kostnad. For selskapene er det først og fremst avskjæringen av fradrag på grunn av salg på avvikende salgsvilkår som kan fremstå som en belastning.

Konklusjon: fradragsførte kostnader legges til inntekten når de er avvikende fra de fradragene som er lagt til grunn i normprisvedtaket.

Beskatningen av utvinningsinntekt vil derav skje under den forutsetning at oljen er solgt i tråd med normprisvedtaket. I det følgende vil det bli redegjort for konkrete problemstillinger tilknyttet nskf. § 5.

### 9.3.2 Selger har pådratt seg utgifter i forbindelse med salgavtalen fritt levert nordsjøhavn, når normprisvedtaket er FOB plattform.

---

<sup>80</sup> l.c.

<sup>81</sup> l.c.

Normprispunktet er her satt til FOB plattform, men råoljen skal etter salgsavtalen leveres fritt nordsjøhavn. I perioden fra FOB plattformen til fritt levert nordsjøhavn vil det påløpe kostnader.

I relasjon til kostnader som allokteres til etter normprispunktet kan det reises spørsmål om nskf. § 5 er riktig avskjæringshjemmel. Som det fremgår i pkt. 8.3 vil normprispunktet tilsvare grensen for utvinningsinntekt. Fradrag som skriver seg til tidspunktet etter normprispunktet vil dermed avskjæres på bakgrunn av manglende tilknytning til utvinningsvirksomhet. Det er et grunnleggende krav for fradrag i utvinningsinntekt at kostnaden allokteres til inntekt fra utvinningsvirksomhet, se pkt.7.

I nskf. § 5 er det et vilkår om at fradragsførte kostnader tillegges den skattepliktige inntekt. Spørsmålet blir da hva som ligger i uttrykket ”fradragsførte kostnader” Ut i fra ordlyden kan det tyde på at det foreligger et krav om at kostnaden kan fradragsføres i normprisregulert inntekt. Sett sammen med regelen om at kostnader allokert til etter normprispunktet skal avskjæres, kunne det ut i fra lovens ordlyd tyde på at nskf. § 5 ikke var riktig hjemmel. Under innledningen litra e i foredraget til normprisskatteforskriften uttales det at kostnader som ikke er fradragsberettiget, som kostnader som allokteres til etter normprispunktet, og som er belastet den skattepliktiges regnskap skal tillegges den skattepliktige inntekt. Ut i fra denne uttalelsen vil vilkåret ”fradragsførte kostnader” være oppfylt om kostnaden kan fradragsføres i skattyters regnskap. Foredraget til normprisskatteforskriften vil her tale for at nskf. § 5 er anvendelig for fradrag som ikke allokteres til utvinningsvirksomhet.

Den sistnevnte forståelsen av ordlyden støttes av eksemplifiseringen i foredraget til normprisskatteforskriften under merknadene til nskf. § 5, hvor det fremkommer at ”svinn, lagringskostnader og salgskostnader” etter normprispunktet omfattes av nskf. § 5.

I praksis er nskf. § 5 brukt som hjemmel for ikke å fradragsføre kostnader allokert til etter normprispunktet.<sup>82</sup>

---

<sup>82</sup> Oljeskattekontoret (2006) Kolonne 14A.

Konklusjon: Nskf. § 5 hjemler tilbakeføring av kostnader som allokeres til etter normprispunktet.

For en nærmere avveining av de reelle hensynene for å tilbakeføre kostnader som er allokert til etter normprispunktet se pkt. 8.3.

For kostnader som tilbakeføres med hjemmel i nskf. § 5 og som er tatt hensyn til ved normprisfastsettelse etter petrsktl. § 4 2.ledd vil det kunne medføre gevinst/tap for selskapene å ha andre faktiske kostnader enn det som ligger til grunn ved normprisfastsettelsen.

Si at prisen FOB plattform er satt til 100, mens oljeleveransen er solgt fritt levert nordsjøhavn og gjennomsnittlige kostnader tilknyttet leveringen utgjør 20. 20 vil her bli avskåret ut i fra manglende tilknytning til utvinningsvirksomhet. Selger selskapet for kr 126, fritt levert nordsjøhavn, vil det oppstå en skattefrigevinst på 6. (120-126). Selges lasten for kr 115, vil det oppstå en tapssituasjon på 5 (120-115).

De selskapene som klarer å tilpasse seg normprisvedtaket kan oppnå skattemessige fordeler fordi normprissystemet medfører et insitament for å ha en effektiv drift på norsk kontinentalsokkel. På den andre siden vil fordelene ved å være kostnadseffektive først og fremst gagne de store utvinningsselskapene. De små selskapene har ikke samme muligheten til å effektivisere sine kostnader. I forhold til løftekostnader etc. kommer jeg nærmere tilbake til hvilke problemer fradragsavskjæring har for de mindre selskapene under handling fee-saken, se pkt. 10.5. Siden normprissystemet bygger på faktiske salg til tredjeperson vil slike skattemessige fordeler bli plukket opp via verdsettelsen og således resultere i en høyere normpris.

### 9.3.3 Selger har påtatt seg mindre omfattende forpliktelser enn hva som ligger til grunn for normprisvedtaket.

Under pkt. 9.3.2 er det forutsatt at selger har påtatt seg en mer vidtgående forpliktelse enn hva normprisvedtaket har lagt til grunn. Det motsatte, at selgeren har påtatt seg mindre omfattende

forpliktelse enn normprisvedtaket er og en mulighet. Da beskatning skjer under forutsetningen at oljen er solgt i tråd med normprisvedtaket, jf. nskf.§ 5, vil selger bli beskattet etter en mer omfattende leveringsforpliktelse enn han faktisk har hatt.<sup>83</sup>

I foredraget til normprisskatteforskriften<sup>84</sup> ble det reist spørsmål om det skulle gis regler om fradrag i normpris for de tilfellene salgsvilkårene ikke gir selger kompensasjon for alle de kostnader normprisvedtaket har lagt til grunn. Finansdepartementet mente at det neppe var nødvendig med en slik ordning. Denne uttalelsen tyder på at Finansdepartementet ikke anser hensynet til selskapene så tungtveiende at det bør innføres en unntaksordning.

Hensynet til selskapene vil her tale mot at det ikke gis fradrag for besparte kostnader. Det er ikke alltid et salg i tråd med normprisvedtaket er mulig eller kommersielt mest hensiktsmessig. I foredraget til normprisskatteforskriften er det lagt til grunn at hensynet til selskapene oppveies ved at de kan henstille seg på å selge til normpris.<sup>85</sup> På den andre siden vil en avskjæring av fradragsmulighetene for sparte utgifter medføre at myndighetene slipper å ta stilling til vanskelige vurderinger. Det er svært vanskelig å fastsette pris på sparte utgifter, for eksempel for uttak til eget bruk.<sup>86</sup> I foredraget til normprisskatteforskriften<sup>87</sup> ble det lagt vekt på at en korrigering ut i fra sparte utgifter ville medføre at petroleumpriserådet må foreta en skjønnsmessig fastsetting av fradrag, noe det ikke fantes kapasitet til å gjøre. Hensynet til administrativ forenkling taler derfor for at normpris legges til grunn uten rett til fradrag for sparte kostnader.

Konklusjon: skatteyder vil ikke få fradrag for besparte kostnader.

---

<sup>83</sup> Syversen s. 275.

<sup>84</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Innledningen litra E.

<sup>85</sup> l.c

<sup>86</sup> Syversen s. 275.

<sup>87</sup> Oljebeskatningsavdelingen (1977) Innledningen litra E.

#### 9.3.4 Selger har større fradrag enn det som er lagt til grunn i normprisvedtaket.

Siden fradragspostene blir verdsatt ut i fra et gjennomsnitt, vil det kunne foreligge selskaper med høyere kostnader enn det som ligger til grunn i normprisvedtaket. En ytterligere fradragsrett vil avskjæres, jf. nskf. § 5.

Foredraget til normprisskatteforskriften ble behovet for en unntaksordning tatt opp<sup>88</sup>, se pkt. 9.3.3, selv om eksemplifikasjonen gjelder besparte kostnader tyder argumentasjonen på at vurderingen er generell. Det er med andre ord ikke fra myndighetenes side vært ansett å foreligge slike tungtveiende hensyn for å innføre en unntaksordning. Dette viser godt at normprissystemet bygger på gjennomsnittsberegninger, ikke konkret rimelighet.

Hensynet til selskapene vil tale mot at det ikke finnes en unntaksordning som kan gi fradrag for ytterligere kostnader ved inntektservervelsen. For det tilfelle at de faktiske kostnadene overstiger kostnaden som er lagt til grunn i normprisvedtaket, vil realiteten være at et selskap ikke vil få fradrag for sine reelle kostnader. Et grunnleggende prinsipp innen skattelovgivning er at det skal gis fradrag for alle kostnader ved inntekts ervervelse jf. sktl. § 6-1 jf. petrsktl. §. 8 1.ledd. Via nskf. § 5 fremkommer ulempene med normprissystemet. En administrativ fastsatt pris må medføre visse fastsatte forenklinger, som gjennomsnittsverdsettelse, for å kunne fungere effektivt. En slik forutsetning vil tilsi at selskapene har et sterkt insitament til å opptre effektivt på den norske kontinentalsokkel. Det vil her som tidligere nevnt, være lettere for effektiv drift hos de store selskapene enn de små og nystartede.

Konklusjon: Selskapene vil ikke få fradrag for større kostnader enn de som er lagt til grunn ved normprisfastsettelsen.

Tilsvarende som for kostnader som allokeres til tidspunktet etter normprispunktet vil kostnadseffektive selskaper kunne oppnå skattefordeler siden utgiftene fastsettes ut i fra et

---

<sup>88</sup> l.c.

gjennomsnitt. Er for eksempel løftekostnadene lavere hos selskapet enn lagt til grunn i normprisvedtaket, vil selskapet få større fradrag enn de faktiske kostnadene.

#### 9.4 Direkte korreksjon av normprisen.

I realiteten er en oljeleveranse som ikke betales kontant en kombinert ytelse, levering av petroleum og kredittytelse. Disse to elementene av salgssummen blir ikke splittet opp ved beskatningen. Dette medfører utfordringer for normprissystemet.<sup>89</sup> Gis det en lengre kredittid enn det er lagt til grunn i normprisvedtaket, vil det medføre en høyere pris for oljeleveransen uten at den skattbare inntekten, normprisen, blir høyere. En lengre kreditt medfører også økte kostnader. Er normprisen 100 FOB (forutsetter at det er gitt 30 dagers kreditt), mens det selges FOB for 105 med 60 dagers kreditt med utgiftene på 5, vil det uten noen form for korreksjon gi skatteyster en fordel ved å gi utvidet kreditt,(100-5).

Av nskf. § 4 fremkommer det at ”er det for det enkelte salg innrømmet lengre kredittid enn den som er lagt til grunn i normprisfastsettelsen, skal den fastsatte normpris økes med en rente for hver overskytende dag. ”

Ut i fra ordlyden i nskf. § 4 skal det skje en justering av normpris når det er innrømmet ”lenger kredittid enn det som er lagt til grunn i ved normprisfastsettelsen”. Hvorvidt det er lagt til grunn lengre kredittid må tolkes i ethvert tilfelle. Det må og trekkes en grense mot ren kredittytelse fra selger, se pkt. 2.1.

Er det innrømmet lengre kredittid skal normprisen ”økes” med en rente for hver overskytende dag. Fastsettelsen av renten fremgår av annet pkt. i nskf. § 4, normprisen forhøyes med  $(r + 0.5)$  dividert med 365. Det skal tilsvarende gjøres reduksjon i normpris når den faktiske kredittid er kortere, jf. nskf. § 4 tredje punktum. I normprisvedtaket har det til nå kun blitt fastsatt til 30 dager, det har derfor ikke vært behov for å redusere normprisen.<sup>90</sup>

---

<sup>89</sup> Syversen s. 269.

<sup>90</sup> Syversen s. 269.

Ved petroleum tatt ut til egen bruk og ved salg på vilkår om kontant betaling, blir det behandlet som om det var innrømmet 30 kredittid, jf. nskf. § 4 siste punktum.

Justeringen av normprisen bygger på en normalrente. Skattyter kan ut i fra dette tape/tjene på avvikende rentenivå på samme måte som ved normprisdifferansen ved fastsettelse av normpris. I forhold til lengre kredittid gis det altså fradrag for kostnader forbundet med lengre kredittytelse. Korreksjonen av normpris ved kredittytelser bygger på en fastsatt normalrente. Ved å bygge på en slik normalrente vil det for selskapene kunne oppstå taps- og gevinstsituasjoner ut i fra den faktiske rente.<sup>91</sup>

Er normpris 100 og normpris med justering for 60 dagers kreditt 102,16, og selger her selger for 101,16, vil han bli beskattet for 1 mer enn han har fått inn i form av salgsvederlag. Omgjøres eksemplet litt slik at salgsinntekten utgjør for eksempel 103, vil skattyter oppnå en skattefrigevinst på 0.84.

Spørsmålet blir da hvilket tidspunkt kredittperioden skal beregnes fra. Det er i dette tilfelle to aktuelle tidspunkt, enten faktisk levering, eller normpristidspunktet. I nskf. § 4 er begrepet ”innrømmet” brukt. Den naturlige språklige forståelsen av dette uttrykket tilsier at tidspunktet skal være ved levering av petroleum, siden det er først da det gis kreditt.

Formålet med bestemmelsen er å korrigere for avvikende vilkår som ikke er lagt til grunn i normprisvedtaket. Legges det til grunn at kredittperioden regnes fra tidspunktet for faktisk levering, vil det kunne gi inkonsekvente verddiverdsettelse. Faktisk levering vil kunne variere fra tilfelle til tilfelle. Da vil det for selskapene lønne seg med sen levering. Fastsettes derimot starten på kredittperioden fra normprispunktet blir verdsettelsen mer konsekvent, og bestemmelsen mer effektiv og robust. Formålet blir best ivaretatt med beregningsstart fra normprispunktet.

---

<sup>91</sup> Syversen s. 270.

Denne problemstillingen har vært framme i klagepraksis. Kjennelsen i Utv. 1982 s.827 gjaldt et salg til beslektet selskap. Det var innrømmet 30-dagers kreditt beregnet fra utstedelse av faktura. I den anledning la oljeklagenemnda til grunn at nskf. § 4 bygger på den forutsetning at faktureringen skjedde samtidig med levering og at kreditten måtte beregnes med utgangspunkt i det tidspunkt da lasten var skattemoden etter nskf. § 2. Den forutnevnte forståelsen av nskf § 4 ble forelagt petroleumpriksrådet for vurdering, og de erklærte seg enig.

Konklusjon: Kredittiden skal regnes fra normprispunktet.

Spørsmålet blir da om det skal legges til grunn avtalt eller faktisk kreditt. Ut fra forskriftens ordlyd taler betegnelsen ”innrømmet” for at det er den avtalte kredittiden som er omfattet. Dermed vil ufrivillig kreditt falle utenfor anvendelsesområdet for nskf. § 4. Ufrivillig kreditt vil ikke gi en høyere salgspris, jf. bakgrunnen for innføring av korreksjonsbestemmelsene. Endres derimot kredittiden ved senere avtale, vil det måtte sies å være innrømmet en lengre kreditt.<sup>92</sup>

I forhold til beslektede selskap er det en presumpsjon for at faktisk kredittid er lik avtalt kredittid.<sup>93</sup> Bakgrunnen for denne presumpsjonen er at i konsernforhold vil selskapene ha insitament til å inngå avtalene slik at de kommer best mulig ut skattemessig, i dette tilfelle ville selskapene unngått å avtale noe om kreditt. Uten regulering ville en slik transaksjon åpnet for rimelige lån innad i konsern.

Konklusjon: Det er den avtalte kreditt, herunder endringsavtaler, som skal legges til grunn.

Spørsmålet blir da hvilken betydning nskf. § 4 får for fradragspostene. Nskf. § 4 regulerer ikke forholdet til fradragposter. Ved økning av normpris på grunn av kredittiden vil det foreligge økte kostnader for selger, kostnader som ikke omfattes av nskf. § 5. Er kravene til fradragføring

---

<sup>92</sup> Syversen s. 272.

<sup>93</sup> Syversen. s. 272.



oppfylt, jf. sktl. § 6-1, kan selskapet kreve fradrag for kostnader forbundet med økte utgifter med utvidet kredittytelse.

## 9.5 Tilpasninger til normprissystemet.

Foruten reguleringen i normprisskatteforskriften §§ 4 og 5 finnes det ikke andre reguleringsbestemmelser i lov eller forskrift som omhandler alternative leveringsvilkår. Ut i fra dette kan det trekkes den slutning at normprissystemet i høy grad er sjablongmessig.<sup>94</sup> Foretas det ytterligere tilpassninger til normprissystemet enn det som reguleres i lov eller forskrift, omfattes ikke disse endringene av normprissystemet.

### 9.5.1 Eksempler på tilpasninger til normprissystemet.

Si at normpris er 100 FOB plattform og at gjennomsnittlig pris på fraktkostnader FOB Rotterdam er i gjennomsnitt 10, og selger har en fraktavtale som koster 8, vil det være best for selger å selge FOB Rotterdam. Salgsprisen er 110, som blir erstattet av normpris 100. Kostnader på kroner 8 tilbakeføres med hjemmel i nskf. § 5. Selger vil da sitte igjen med en gevinst på kroner 2 (110-8). Fortjeneste på kroner 2 blir konsumert av normprisen og er således en skattefri gevinst.

Hvis det gjøres litt om på kostnadene i eksemplet ovenfor, vil andre hensyn gjøre seg gjeldende og selger kan se seg tjent med å endre salget. Si at kostnadene med transport utgjør 15. I det tilfelle kan selger velge å levere FOB plattform, i tråd med normprisvedtaket, salgssummen blir da 100. Fraktkostnadene vil da være kostnader inntrådt etter normprispunktet og således vil tapet som oppstår, ansees å ha oppstått i annen virksomhet. Tapet blir her 5 (110-15). Hadde selger solgt FOB Rotterdam ville også tapet vært 5, men da ville ikke selger hatt mulighet til å fradra halve tapet i sokkeldistriktet, jf. petrsktl. § 3 1.ledd c. Fradrag i sokkeldistriktet vil her bli maks 2.5. Hadde selskapet i dette tilfelle solgt fritt levert ville tapet vært det samme 5 (110-15), men det ville ikke vært mulig å få noe fradrag for tapet i utvinningsvirksomheten.

Spørsmålet blir da om skatteyter til enhver tid kan velge den løsningen som er dem best tjent skattemessig.

---

<sup>94</sup> Syversen, foredrag s. 20 flg.

Det er ingen begrensinger angående dette verken i lov eller forskrift. I Utv. 1998.1286, INA-dommen, legger en enstemmig Høyesterett til grunn at tilpasninger til skattereglene for å oppnå skattebesparelser vil være i tråd med regelverket når denne aktuelle skatteregelen er spist avgrenset. Partene i denne saken var INA Insurance Services AS og Staten ved Finansdepartementet. Problemstillingen er hvorvidt den ulovfestede gjennomskjæringsnormen<sup>95</sup> i skatteretten kommer til anvendelse, og således også relevant for petroleumsbeskatningen jf. petrsktl. § 8 1.ledd. Både nskf. §§ 4 og 5 er spist avgrensede regler, derav kan skatteyterne til enhver tid velge den løsningen som er dem best tjent skattemessig.

## 9.6 Kostnader som ikke er tatt hensyn til i normprisvedtaket.

Det fremgår forutsetningsvis at fradragposter med tilknytning til normprisregulert inntekt som ikke skal tilbakeføres eller tillegges etter nskf. §§ 4 og 5, i utgangspunktet kan fradragføres i oljeutvinningsinntekten. Dette betyr at det er fradragsrett i bruttoinntekten i normprisregulert inntekt så lenge kostnaden ikke er omfattet av normprisfastsettelsen.<sup>96</sup> Et eksempel på en slik kostnad er in cash betaling for kvalitetsforskjell på råoljen.<sup>97</sup> I praksis omfatter normprisvedtaket de fleste kostnadene som allokeres til tidspunktet før normprispunktet.<sup>98</sup>

Det må her tas forbehold for kostnader som ansees å falle inn under den salgsprisen som normpris konsumerer, se neste pkt.

---

<sup>95</sup> Utv. 2006.1401.

<sup>96</sup> Utv. 2007.45 s. 47.

<sup>97</sup> Oljeskattekontoret (2006) Kolonne 9.

<sup>98</sup> Nordlien (2007)

## 10 Nærmere om inntekten normpris skal erstatte.

I petrsktl. § 3 1.ledd litra a fremkommer det at ved fastsettelse av inntekt fra utvinningsvirksomhet, ansettes petroleumsinntektene etter normpris. Disse reglene får i utgangspunktet også anvendelse ved fastsettelse av grunnlaget for særskatt, jf. petrsktl. § 5 2.ledd. Med petroleumsinntekt menes i det følgende den faktiske inntekt fra salg av normprisregulert råolje.

Siden normpris er en bruttoinntektsnormering som erstatter den faktiske salgsinntekt vil det kunne oppstå en normprisdifferanse. Er normpris 100 FOB plattform mens faktisk salgsinntekt er 110, vil normprisdifferansen være 10. Selskapene ønsker å få mest mulig dekket inn under salgsvederlag, da denne inntekten ellers vil bli tatt til særskilt beskatning. Motsatt for kostnader, der ønsker selskapene at mest mulig kommer til fradrag på særskilt grunnlag. Det er derfor nødvendig å trekke en grense mellom salgsvederlag og andre inntekter. I forhold til kreditt er dette regulert i nskf. § 4, se pkt. 9.4.

### 10.1 Petroleumsinntekt.

”Bruttoinntekt... av petroleum ansettes etter normpris når slik pris er fastsatt jf. § 4.”, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra a. Ut i fra ordlyden er det ingen nærmere regulering av hva som er petroleumsinntekt. Når et forhold ikke er regulert i petroleumskatteloven kommer skatteloven til anvendelse, jf. petrsktl. § 8 1. ledd, jf. sktl. § 5-30. Etter sktl. § 5-30 vil utgangspunktet være ”fordel vunnet ved omsetning av varer”. For å finne frem til hvilken fordel som er vunnet ved omsetning av råolje, vil et naturlig utgangspunkt være salgsavtalen. Som det er redegjort for tidligere i oppgaven skal normpris erstatte faktisk inntekt. Dette fremgår også av nskf. § 1 ” ansettes solgt petroleum...til normpris”.

Det kan i den forbindelse reises spørsmål om normpris erstatter det salgsavtalen omfatter eller om det er en begrensning slik at kun inntekter regnet med i normprisvedtaket medregnes. I nskf. §§ 4 og 5 forutsettes det at det skal tas utgangspunkt i leveringsavtalen og inntekter som innvinnes selv om det ikke er de samme vilkårene som normprissystemet bygger på.<sup>99</sup> Etter ordlyden i normprisskatteforskriften vil normpris erstatte den faktiske salgsinntekt selv når denne ikke er i tråd med normprisvedtaket. Selskap A har for eksempel solgt FOB havnen i USA, mens normprispunktet er FOB plattform. Salgsinntektene ved salg FOB havnen USA vil være høyere enn om salget var skjedd i tråd med normpristidspunktet. La oss si prisdifferansen er på 40. Denne prisdifferansen vil være en skattefri gevinst under den forutsetning transporten til havnen USA ikke ansees å være en separat virksomhet. Kostnader pådratt etter normprispunktet vil heller ikke kunne fradragføres jf. nskf. § 5.

Konklusjon: Normpris skal erstatte det som betegnes som salgsvederlaget for oljen i avtalen.

Petroleum uttatt til egen bruk vil det også bli satt normpris for, jf. nskf. § 1. Det vil også i dette tilfelle måtte foretas en nærmere vurdering av hvilke inntekter/utgifter som skal erstattes av normpris.

For å finne frem til hvilken sum som normpris skal erstatte vil det sentrale være å tolke salgsavtalen. I denne tolkningsprosessen vil de alminnelige avtaletolkningsprinsippene være sentrale.

## 10.2 Forholdet til fradragposter.

Hvorvidt inntekten inngår i den prisen som konsumeres av normpris er og viktig i relasjon til fradragpostene. Når slike poster er inkludert i salgsvederlaget, kan de ikke komme til fradrag på

---

<sup>99</sup> Syversen s. 276.

særskilt grunnlag.<sup>100</sup> Er det for eksempel avtalt en salgspris som innebærer at det gis en viss prosent av salgssummen i kommisjon, vil ikke disse kommisjonsutgiftene være fradragsberettiget.<sup>101</sup>

#### 10.2.1 Normprisdifferanse – en konsekvens av normprissystemet. Ingen fradragsrett.

Normpris erstatter salgsvederlaget, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra a, en naturlig konsekvens blir da at det ikke gis fradrag for differansen mellom normpris og salgsvederlag. Ved normprisfastsettelsen er det lagt til grunn at slike kostnader ikke er fradragsberettiget og derav ikke kan fradragsføres, jf. nskf. § 5.

I det følgende vil jeg se nærmere på noen konkrete normprisproblemer ved fastsettelsen av faktisk salgsinntekt. I den anledning vil det være to lagmannsrettsdommer som står i fokus, nærmere bestemt Mobil- og Handlig fee dommen. Handling fee-saken, av 11. desember 2006<sup>102</sup>, er det gitt en presentasjon av i innledningen, se pkt. 1.1. Mobildommen, 24. februar 1989<sup>103</sup>, omhandler normprissystemets forhold til dobbeltbeskatning. I denne dommen hadde Mobil Exploration Norway Inc (heretter forkortet Mobil) blitt beskattet dobbelt for en kursgevinst, henholdsvis via normpris og gevinstbeskatning på finansielle instrumenter.

Normprissystemet medfører usikkerhet for hvilken nettoinntekt selskapene vil bli beskattet etter. Mange selskaper ønsker derfor å sikre seg mot prisøkning, det har derav oppstått ulike sikringsalternativer. I den forbindelse tar jeg med en kort redegjørelse om sikringsavtaler. I det følgende vil jeg først ta for meg forholdet til dobbeltbeskatning, før jeg går over til handling fee-saken. Til slutt vil jeg redegjøre for sikringsavtaler.

---

<sup>100</sup> Syversen s. 277.

<sup>101</sup> Syversen, foredrag s. 24.

<sup>102</sup> Utv. 2007.45.

<sup>103</sup> Utv. 1989.372.

### 10.3 Normpriser og kursgevinster – forholdet til dobbeltbeskatning/dobbeltfradrag.

Normpris fastsettes i norske kroner, men svært mange av oljeleveransene selges for ”normpris” USD. Ved at betaling skjer i en annen valuta vil det kunne oppstå gevinst/tap for selskapene på betalingsfordringen. For selskapene vil det derfor være viktig å trekke grensen mellom salgsinntekter og kursgevinster. Førstnevnte vil bli konsumert av normpris, mens kursgevinster vil bli beskattet særskilt.

#### 10.3.1 Grensen mellom petroleumsinntekter og kursgevinster.

Petroleumsinntekter fremkommer via en tolkning av salgsavtalen, selv om denne måtte avvike fra normprisvedtaket, se ovenfor. Spørsmålet blir da på hvilket tidspunkt det faktiske salgsvederlag i utenlandsk valuta skal omregnes til norske kroner. Denne problemstillingen er ikke regulert i petroleumskatteloven eller normprisskatteforskriften. Det fremkommer heller ikke noe i forarbeidene. Sktl. § 14-2, jf. sktl. § 8 1.ledd regulerer tidfestingen for ikke normprisregulert inntekt. ”...Fordeler som innvinnes ved overføring fra andre, tas til inntekt når skatteyteren får en ubetinget rett til ytelsen.” Ut i fra ordlyden vil skattyter ved levering av petroleum få en ubetinget rett til betaling. Ved tolkningen av skille mellom de faktiske petroleumsinntekter fra salget og kursgevinster og - tap kan den alminnelige periodiseringsbestemmelsen trekke i retning av at leveringstidspunktet er det avgjørende tidspunkt.

En slik forståelse får støtte i klagenemndpraksis, Utv. 1978 s.254. I denne saken kom oljeklagenemnda til at salgsprovenyet skulle verdsettes på periodiseringstidspunktet som etter regnskapsprinsippet er det tidspunkt vederlaget er opptjent på, dvs. leveringstidspunktet. Regnskapsprinsippet er fjernet som tidfestingspunkt, og er erstattet av realisasjonsprinsippet. Men tidspunktet blir det samme, leveringstidspunktet jf. sktl. § 14-2(1). I forhold til kursendringer etter levering mente klagenemnden at disse gjaldt verdiendringer på finansielle instrumenter og de kunne derav ikke kunne ha betydning på hvilke inntekter som kunne ansees innvunnet ved salgsavtalen. Resultatet i kjennelsen ble at kursstigningen kom til særskilt beskatning i tillegg til normpris. Denne klagekjennelsen viser at kurssvingninger mellom avtale- og leveringstidspunktet for oljen vil påvirke salgssummen.

Dette resultatet støttes av juridisk teori, Syversen<sup>104</sup>, hvor det uttales at salgsinntektene omregnes til norske kroner på leveringsdatoen. Det betyr at det ved vurderingen av hvilke kursdifferanser som innvinnes ved leveringen, må det bygge på salgavtalen selv om denne er i strid med normprisvedtaket.<sup>105</sup>

Konklusjon: Kursgevinster inntil det faktiske leveringstidspunktet er inkludert i salgsinntekten.

For det tilfelle at et selskap har hatt kurstap fra avtale til faktisk levering vil de ikke kunne få fradrag siden normpris konsumerer faktisk salgsinntekt jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra a.

Kursgevinster etter det faktiske leveringstidspunktet kommer til beskatning på særskilt grunnlag. En slik særskilt beskatning kan komme i konflikt med normpris hvor normpris, via normpriskursen, også beskatter kursgevinster.

### 10.3.2 Normpris og kursgevinster.

Normprisvedtaket tar utgangspunkt i en pris på petroleum i USD som omregnes til norske kroner etter en gjennomsnittskurs i perioden<sup>106</sup>, mens fordringen på salgsvederlaget skal bokføres etter kursen på leveringsdagen jf. realisasjonsprinsippet sktl. § 14-2, se ovenfor. I den sammenheng kan det oppstå spørsmål om dobbeltbeskatning. En og samme inntekt kan komme til beskatning både ved høyere inntekt på grunn av normprisfastsettelsen og ved kursgevinst på fordring.

Hvis normpriskursen er 7.5 (forutsetningen er at det er innrømmet vanlig kreditt), bokført salgssum bygger på en kurs på 7.25 og kursen på betalingsdagen for fordringen er 8, vil normprisdifferansen utgjøre 0.25. Selger vil her beskattes som om kursen var 7.5 via normprisreglene. I tillegg vil selger ha oppnådd en gevinst på fordringen på 0.75. Totalt sett vil det da komme 8.25 til beskatning. Det som her har skjedd er at økning i kursverdien har medført en økt verdi på salget av råoljen i tillegg til økt verdi på fordringen. Beskatningen bygger her på

---

<sup>104</sup> Syversen s. 282.

<sup>105</sup> Syversen s. 282.

<sup>106</sup> Syversen s. 283.

samme inntektskilde, kursgevinst, slik at det i dette tilfelle er snakk om dobbeltbeskatning. Ut fra eksemplet vil hele kursgevinsten være dobbeltbeskattet. Ved forandringer i tallmateriale ovenfor vil det kunne oppstå delvis dobbeltbeskatning. Det er og mulig at det oppstår en situasjon hvor selskapet vil få dobbelt fradrag.

Ut i fra disse eksemplene fremgår det at selv om normprisvedtaket er i norske kroner kan det oppstå spørsmålet om dobbeltbeskatning ved kursgevinst på fordringen mellom levering og betaling.

#### 10.4 Dobbeltbeskatning – en bivirkning av normprissystemet.

##### 10.4.1 Er denne dobbeltbeskatningen i strid med det alminnelige skatterettslige prinsipp om forbudet mot dobbeltbeskatning eller hjemler petroleumskatteloven et unntak fra dette prinsippet?

Det fremkommer ingen regulering av spørsmålet i verken petroleumskatteloven eller normprisskatteforskriften.

Forholdet er heller ikke diskutert i motivene for innføring av normpris. Dobbeltbeskatningen er en bivirkning av normprissystemet som ikke ble forutsett ved innføringen av reglene.<sup>107</sup>

I Innst. O. nr 60 (1974-1975) s. 5 fremgår det ved innføringen av normprissystemet ikke har vært meningen å foreslå noen endring i hovedprinsippene som ligger til grunn i vår alminnelige skatte- og avgiftslovgivning. Denne uttalelsen i forarbeidene taler mot at petroleumskatteloven hjemler et unntak for prinsippet om forbud mot dobbeltbeskatning.

---

<sup>107</sup> Syversen s. 285.



Problematikken rundt dobbeltbeskatning var oppe i lagmannsrettsdommen av 24. februar 1989.<sup>108</sup> Denne saken omhandlet selskapet Mobil som i 1981 hadde kursgevinster på ca. 58 millioner i tillegg til ca 18 millioner i samlet normprisdifferanse. Normprisdifferansen hadde oppstått som resultat av at normpriskursen avvek fra bokført salg. Lagmannsretten slo fast at forbudet mot dobbeltbeskatning er et fundamentalt prinsipp i skatteretten, skulle det skje beskatning i strid med dette prinsippet krevde det klar hjemmel. Dette prinsippet ble også ansett å gjelde en beskatning som er ansett å være en utilsiktet bivirkning. Det hadde fra statens side vært anført at ved avgjørelsen av om det forelå dobbeltbeskatning i strid med det alminnelige prinsipp måtte tillegges vekt at det kunne oppstå situasjoner med dobbelte fradrag. Dette synspunktet ble av retten tillagt vekt, men ble ikke ansett å være avgjørende ved tolkningen av hva som kan innfortolkes i normprissystemet. Retten kom frem til at normprissystemet via petroleumskatteloven ikke kunne ansees å hjemle en dobbeltbeskatning, jf. petrsktl. §§ 2.<sup>109</sup> En dobbeltbeskatning som beror på en utilsiktet ”bivirkning” av systemet hadde en for svak forankring i kildene.<sup>110</sup>

Mobildommen fastslår at normpris består av to deler, normpriskurs og en dollarpris.<sup>111</sup> Videre konkluderes det i Mobildommen med at dobbeltbeskatningen ikke var hjemlet i petroleumskatteloven, dermed heller ikke dobbeltfradrag. Det alminnelige skatterettslige prinsipp om forbudet mot dobbeltbeskatning kommer til anvendelse. Ut fra mobildommen kan man også trekke den konklusjonen at det finnes grenser for hvor vidt man kan trekke uklare skattehemler, spesielt når det er snakk om forhold som medfører strid med alminnelige skatterettslige prinsipper. En slik konklusjon vil være et moment ved tolkningen av petrsktl. § 8 1.ledd ved andre ”bivirkninger” av normprissystemet.

Konklusjon: Petroleumsskatteloven herunder normprisreglene hjemler ikke et unntak fra det alminnelige prinsipp om forbud mot dobbeltbeskatning.

---

<sup>108</sup> Utv. 1989.372.

<sup>109</sup> Utv. 1989.372 s. 375.

<sup>110</sup> Syversen s. 287.

<sup>111</sup> Fløystad (1989-93) pkt. 7.

Dommen ble ikke påanket siden ligningsmyndighetene hadde endret praksis.

#### 10.4.2 Etter mobildommen.

Praksis i dag er at selskapene for å unngå mulig dobbeltbeskatning av aigoelementer, dobbeltbeskatningselementer, kan velge om de vil omregne den faktiske salgsinntekt i USD til normpriskurs når det bygger på en fast ordning.<sup>112</sup> Selskapene har tre valgmuligheter: leveringsdagens kurs, skjer bokføringen ved hjelp av standardkurser for bestemte perioder, kan selskapet bruke den standardkursen som gjelder på leveringstidspunktet, eller normpriskursen.<sup>113</sup> Det er ikke mulig å velge det gunstigste alternativet til enhver tid. Ved å avskjære muligheten til å velge det alternativ som til enhver tid fremstår som best tjenelig unngår myndighetene uønsket tilpasning til normprissystemet. Som det er redegjort for ovenfor kan det også oppstå dobbeltfradrag når kursgevinster/fradrag beskattes særskilt. Det er heller ikke mulig å velge omregning via normpriskurs ved overdragelse til annen enhet innen samme juridiske selskap.<sup>114</sup> Bakgrunnen for dette er den samme som forutnevnte, uønsket omgåelse.

#### 10.4.3 Nærmere om normpriskursen.

Normpriskursen er ikke regulert i petroleumsskatteloven eller normprisskatteforskriften.

I juridisk teori, Syversen<sup>115</sup>, fremkommer det at normpriskursen som brukes er et gjennomsnitt av kursen i vedkommende normprisperiode.

Spørsmålet blir da i hvilke tidsperioder normpris fastsettes for. I petrsktl. § 4 2.ledd nest siste pkt. fremkommer det at det skal fastsettes en felles pris på petroleum som utvinnes i et ”bestemt tidsrom”. En nærmere regulering finnes i nsf. § 2 2.ledd. Det har på dette området nylig vært en

---

<sup>112</sup> Oljeskattekontoret (2006). Kolonne 7.

<sup>113</sup> Fløystad (1989-93) pkt. 7.

<sup>114</sup> Oljeskattekontoret (2006). Kolonne 10.

<sup>115</sup> Syversen s. 235.

forskriftsendring, Olje- og energidepartementet fastsatte en ny forskrift om endring den 24. september 2007. Endringene inntrådte 1. oktober. ”Normprisen fastsettes etterskuddsvis, som pris for petroleum som utvinnes i et bestemt tidsrom, normalt hver måned. Normprisen kan fastsettes for kortere tidsrom enn en måned når dette finnes rimelig.”, jf. nsf. § 2 2.ledd.

Ut i fra ordlyden vil det foreligge hjemmel for å fastsette normpris for hver måned eller kortere.

Det fremgår av uttalelser fra Olje- og energidepartementet til forskrift av 24. september 2007 at bakgrunnen for denne forskriftsendringen, det var tidligere hvert kvartal, var et ønske om bedre tilpasning mellom markedspris og normprisen. Ved forskriftsendringen er det åpnet for at særskilte hendelser som må antas å ha påvirket prisen av en last utover de normale markedssvingninger vil kunne medføre kortere tidsintervall enn en måned.<sup>116</sup>

Normpris vil kunne fastsettes for en måned eller kortere. I praksis fastsettes normpris hver måned. Etter forskriftsendringen i normprisskatteforskriftene vil det i større grad enn tidligere være samsvar mellom forskriftsregulering og praksis.

I praksis brukes den gjennomsnittlige månedskursen til Norges Bank.<sup>117</sup>

## 10.5 Handling fee.

Handling fee er en kostnad pådratt ved at et annet selskap står for omsetningen av selskapets egen produserte olje. Det er en alternativ kostnad til å bygge opp en egen salgsadministrasjon. Det er på det rene at kostnader tilknyttet oppbygging av egen salgsadministrasjon er fradragsberettiget i normprisregulert inntekt. Det samme gjelder hvis et selskap lar et annet selskap foreta de samme funksjonene for betaling.<sup>118</sup> Spesielt for de mindre rettighetshaverne på norsk kontinentalsokkel

---

<sup>116</sup> OED (26.09.07) s.1.

<sup>117</sup> Nordlien (2007).

<sup>118</sup> Gundersen (2003), pkt. 14 2.avsnitt.

vil det kunne være mye å spare på å betale andre til å stå for omsetningen av råoljen enn å bygge opp en egen salgsadministrasjon. Den rimeligste løsningen er som regel å inngå en avtale med et større ikke beslektet selskap for å bistå med slike handlinger.

#### 10.5.1 Rettstilstanden før Handling fee-saken.

I ligningspraksis var det frem til ligningsåret 2000 gitt fradrag for handling fee i normprisregulert utvinningsvirksomhet. Bakgrunnen for denne endringen var gjennomgangen i ligningspraksis i 1999 og 2000 som etter oljeskattenemndas mening viste at handling feet var en rabatt.<sup>119</sup> Derav ble det nektet fradrag for handling fee fra ligningsåret 2000.

#### 10.5.2 Handling fee-saken.<sup>120</sup>

Da Total ikke fikk fradrag for handling fee i likningsåret 2001, klaget selskapet saken inn for oljeklagenemnda. Kjennelse i oljeklagenemnda ble avsagt den 24. mai 2004, det ble ikke gitt fradrag for handling fee. Total tok deretter ut stevning. Dom falt i Oslo tingrett 15. Juni 2004. Utfallet ble her full fradragsrett. Denne dommen ble deretter anket og dom i lagmannsretten falt 11. Desember 2006, hvor fradrag ble nektet. Saken ble så anket og den skal opp for Høyesterett 20. og 21. november 2007. Avklaring av gjeldene rett vil derav komme etter innlevering av denne avhandlingen.

I det følgende skal jeg se nærmere på dommen fra lagmannsretten, for en nærmere presentasjon av dommen se pkt. 1.1. I henhold til den konkrete vurderingen av handling fee delte retten seg i et flertall og mindretall (2-1), jeg kommer inn på begge vota under analysen.

Flertallets anfører ulike rettsgrunnlag for avskjæring av handling fee, noe som gjør dommen svært uklar. Jeg har derfor valgt å dele inn analysen i tre for å få en ryddig og klar analyse. Jeg tar først for meg rettsgrunnlagene som ikke førte frem, deretter rettsgrunnlaget som nektet

---

<sup>119</sup> l.c.

<sup>120</sup> Utt. 2007.45.

fradragsrett for handling fee for så å ta for meg en subsidiær anførsel som delvis gav Total medhold. Jeg vil gi en vurdering av dommen etter hver analysedel.

Problemstillingen i handling fee-saken er den skattemessige behandlingen av avtalt vederlag (handling-fee) ved utvinning og salg av olje.

I dommens 6 første avsnitt gjøres det rede for hovedreglene for fradrag i inntekt fra oljeutvinningsvirksomhet. Rettens uttalelser er her i overensstemmelse med det som er ansett å utgjøre gjeldene rett på området. Da det er selve avskjæringsgrunnlaget for handling fee som står i fokus, vil jeg ikke gi en nærmere analyse av de generelle uttalelsene om oljeutvinningsinntekt som fremkommer i domspremissene.

#### Analyse.

I avsnitt 11. uttaler flertallet at formålet med normprissystemet er at ligningsmyndighetene skal slippe å ta stilling til kompliserte skjønn ved fastsettelsen av størrelsen av fradrag, i avsnitt 28. brukes formålsbetraktninger til å avskjære fradrag for den del av handling fee som relateres til de faktiske kostnadene ved løfting etc. Argumentasjonen til flertallet kan her tyde på at de ser på normpris som en regulering som medfører både fradragsnormering og bruttoinntektsnormering. Med fradragsnormering forstår jeg her at normprisen vil erstatte alle kostnadene forbundet med salg av normprisregulert olje.

Flertallets formålsoppfattelse er ikke helt i samsvar med andre rettskilders oppfatning av formålet med normprissystemet. Normprissystemet i petrsktl. § 3, jf. petrsktl. § 4 er en bruttoansettelse av inntekt, en normering av inntekt ikke fradrag. Formålet med normprissystemet er å finne frem til riktig pris på oljen, den pris som oljen kunne vært omsatt for mellom uavhengige parter i et fritt marked. Med andre ord de reelle prisene.<sup>121</sup> Utgangspunktet for fradrag i bruttoinntektene fra oljeutvinningsinntekt er at selskapene kan kreve fradrag for oppofrelser ved inntektservervelsen. Det er således ingen nødvendighet at normprissystemet medfører at kostnader pådratt i

---

<sup>121</sup> Innst. O. nr. 60 (1974-1975) s 16.

normprisregulert inntekt skal normeres på lik linje med inntektene.<sup>122</sup> Avskjæringer i direkte fradrag på grunn av normprissystemet er ”bivirkninger” for at normpris systemet skal kunne fungere effektivt. Det er redegjort for mange av disse ”bivirkningene” i pkt. 7 flg.

Fradragsnormering av fradragposter er aktuelt for de fradragene som er lagt til grunn ved normprisvedtaket. Men denne fradragsnormeringen gjelder ikke alle de direkte fradragene i normprisregulert inntekt. Kostnader som ikke er tatt hensyn til ved normprisfastsettelsen og som allokteres til tidspunktet før normpristidspunktet, omfattes ikke av fradragsnormeringen jf. nskf. § 5. I utvinningsinntekt finnes det bare en bestemmelse som direkte omhandler fradragsnormering og som har til formål å fradragsnormere kostnader, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra e, en bestemmelse som har til formål å fradragsnormere salgskostnader i tilknyttede selskaper.

Av avsnitt 16. fremkommer det at flertallet ser på de kostnader handling fee skal erstatte, løfting etc., er kostnader som ordinært inngår i normprisgrunnlaget. Denne uttalelsen kan tyde på at flertallet har uttalt seg om formålet med normprissystemet med en forutsetning av at løftekostnader etc. allerede er tatt hensyn til i normprisvedtaket. En slik forståelse medfører at formålsuttalelsen fremstår som videre enn det som var ment. Ved beskatningen av selskapet vil det ikke kunne foretas ytterligere verdijusteringer jf. nskf. § 5. Det vil derfor ikke være nødvendig å vurdere størrelsen på de faktiske løftekostnadene hvor disse er tatt hensyn til i normprisvedtaket, da høyere / lavere kostnader enn det som er lagt til grunn i normprisvedtaket ikke vil være av interesse. Selv om uttalelsen til flertallet fremkommer i en annen forbindelse, besparelse av kostnader, kan det tale for at flertallet bygger på en ”substitut” tankegang, den delen av handling fee som eventuelt lar seg relatere til de faktiske løftekostnader etc. subsumeres av normpris.

Det fremkommer videre i avsnitt 28. at flertallet synes det er unaturlig at Statoils plikter etter tjenesteavtalen utføres på vegne av Total. Ut i fra det sistnevnte argumentet tyder det på at flertallet ikke anser Total for å ha pådratt seg kostnader ved at Statoil står for løfting etc. En slik

---

<sup>122</sup> Andersen (2007).

forståelse støttes av hovedkonklusjonen, utgifter til handling fee avskjæres som fradragspost ut i fra at det foreligger et prisavslag som konsumeres av normprisen. Ut fra dette avsnittet fremstår det som om det sentrale for flertallet er hvorvidt Total har pådratt seg kostnader ved utvinningsinntekts ervervelse jf. sktl. § 6-1. Hadde det vært slik at flertallet anså at Total hadde hatt utgifter ved å sette bort oppdraget til Statoil ville de fått fradrag.<sup>123</sup>

I avsnitt 12 fremhever flertallet at besparte kostnader ikke kan komme til fradrag. Uttalelsen kan tyde på at flertallet anser ”realiteten” i salgsavtalen mellom Total og Statoil for å være salg av oljen forut for normprispunktet, slik at salgs- og tjenesteavtalen representerer en pro forma avtale, eller omgåelse av normprissystemet<sup>124</sup>. En slik forståelses støttes av at det i avsnitt 18. fremkommer at Statoil i praksis har overtatt kontrollen av Totals andel av oljen fra tidspunktet for løfting. Selges oljen forut for normprispunktet vil selger oppnå besparelser, men han vil ikke få fradrag da han skattlegges som om levering har skjedd i henhold til normprisvedtaket, jf. nskf. § 5 se pkt. 9.3.3. Den faktiske oppnådde oljeprisen vil derav bli lavere enn normprisen. En slik regulering vil kunne gi selskapene insitament til å inngå avtaler slik at de får fradrag, for eksempel ved å inngå fiktive tjenesteavtaler i tillegg til salgsavtalen.

I samme avsnitt fremhever flertallet at fradragsretten uansett vil være begrenset til de kostnader som skattyter har pådratt seg. Denne uttalelsen kan forstås dit hen at flertallet ikke anser nskf. § 5 for å være anvendelig, og at det heller ikke vil være mulig å skjære igjennom via pro forma eller gjennomskjæring.

### Vurdering.

Denne delen av dommen fremstår veldig uklar. Flertallet kommer med en uttalelse i relasjon til formålet med normprissystemet, slik den blir presentert i dommen fremstår det som uklart hvilken rekkevidde denne har. Det anføres både argumenter for avskjæring av handling feet (ut i

---

<sup>123</sup> Gundersen (2006) pkt. 14 2.avsnitt.

<sup>124</sup> Fløystad (1996) pkt. 27.1.

fra de faktiske kostnadene ved handling fee) ut i fra formål med normprissystemet og nskf. § 5, besparte kostnader. Slik jeg forstår flertallet beror avskjæringen av de faktiske løftekostnadene etc. på at flertallet ikke anser Total for å ha hatt slike kostnader overhode. Dette kunne ha fremgått mye tydeligere av premissene. Noe av bakgrunnen for at flertallet ”baker” inn resultatet er det faktum at Total selger til normpris og oljen leveres på normprispunktet. Det er på det rene at Total ville hatt kostnader ved løfting etc., handling feet vil tre inn for disse kostnadene. (eventuelt en del av handling feet.), og da med en sum tilsvarende det som fremkommer av normprisvedtaket jf. nskf. § 5. Ut i fra argumentasjonen til flertallet tyder det på at de momentene som nevnes i de forutnevnte premissene ikke er av betydning for resultatet, derav fremstår denne delen av dommen svært uklar.

#### Analyse.

I avsnitt 14. reiser flertallet problemstillingen om Total har hatt en utgift ved salget av olje til Statoil, nærmere bestemt om handling feet er en pådratt kostnad ved salget. Skattyter har i dette tilfelle betalt handling fee, mot at Statoil utfører oppgaver forut for levering etter normprisvedtaket. Uttalelsene til flertallet kan forstås som en drøftelse av det grunnleggende vilkåret for fradragsrett, om det har vært en oppofrelse ved inntektservervelse av oljeinntektene jf. sktl. § 6-1. Det kan her virke som om flertallet i premissene legger avgjørende vekt på om det er skattyter som har hatt kostnaden. Dette er i overensstemmelse med hovedregelen om tilordning i den alminnelige skatteretten.<sup>125</sup>

Mindretallets vurdering av handling fee fremkommer i avsnitt 33 flg. Til forskjell fra flertallet går ikke mindretallet inn på en nærmere vurdering av handling fee. Bakgrunnen for dette er at mindretallet ser på handling fee som et resultat av forhandlinger mellom Total og Statoil. Dette tyder på at mindretallet legger vekt på de løsninger som fremstår som mest lønnsomme for selskapene. I avsnitt 35 argumenteres det med at handling feet er fradragsberettiget så lenge kostnadene feet skal erstatte er fradragsberettiget. I neste avsnitt fremkommer det at mindretallet legger til grunn at det ved normprisfastsettelsen har vært forutsatt at løfte kostnader etc. er

---

<sup>125</sup> Zimmer s. 105.



fradragsberettiget. Mindretallet legger altså til grunn en substituttankegang; er kostnaden som vederlaget skal erstatte fradragsberettiget, vil også substituttet, her handling fee være det. Dette synspunktet stemmer overens med tidligere ligningspraksis fra oljeskattenemnda.<sup>126</sup>

I motsetning til mindretallet går altså flertallet inn på en drøftelse av feets karakter. Etter å ha tolket avtalen uttaler flertallet at bruttoinntekten er den avtale normpris minus handling feet på 15 cent fatet, det vil derav ikke foreligge en utgiftspost for Total ved oppfyllelsen av salgssavtalen. Flertallets uttalelser om avtalene tyder på at de ikke anser Total for å ha hatt kostnader overhode ved salget av oljen. Vederlaget til Statoil blir ansett for å være et prisavslag da det på bakgrunn av avtalene (salgs- og tjenesteavtalen) ikke forelå oppofrelse for å oppnå den avtalte salgssummen for oljen. Den faktiske salgspris er altså normpris minus det selger må betale for handling fee. Det vil derav ikke foreligge en oppofrelse ved salget av oljen jf. sktl. § 6-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd. På dette punktet er det dissens. Mindretallet uttaler at det ikke er påvist forhold som tilsier at det har vært grunnlag for prisavslag eller rabatt i selve kjøpesummen.

Ved avskjæringen av fradragsmuligheten viser flertallet til ”lovgivers klare forutsetning om at avvikende salgsvilkår ikke skal få betydning for anvendelsen av normprisreglene.” Det tyder derav på at flertallet trekker frem at normpris erstatter den faktiske salgsinntekten jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra a, se pkt. 10.1, og anfører at normprisen erstatter salgsprisen (faktisk salgsvederlag = normpris - handling fee). Derav fremgår det at det er normprissystemet som avskjærer fradrag for handling fee, ikke sktl. § 6-1 jf. petrsktl. § 8 1.ledd. Ut fra flertallets resultat vil avskjæring ut fra manglende oppofrelse ved salget kun være anvendelig under den forutsetning av at handling feet er et prisavslag. Hadde det derimot ikke vært et prisavslag vil det ha foreligget en pådratt kostnad for Total via vederlaget til Statoil.<sup>127</sup>

Det kan her reises spørsmål om prisavslag er en del av salgsvederlaget som skal erstattes av normpris. Salgsprovisjoner, rabatter og kostnader ved overdragelse av petroleum er ikke

---

<sup>126</sup> Gundersen (2003) pkt. 14 3.avsnitt.

<sup>127</sup> Gundersen (2003) pkt. 14 2.avsnitt.

fradragsberettiget når de oppstår mellom uselvstendige selskaper i normprisregulert inntekt, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra e. Se pkt.6.2. Denne lovreguleringen bygger på en forståelse hos lovgiver av at rabatter, herunder prisavslag, er en fradragsberettiget kostnad. Siden denne bestemmelsen gjelder både normprisregulert inntekt og ikke normprisregulert inntekt kan det her argumenteres med at normprissystemet virker inn på de enkelte fradragsposter og medfører at prisavslag konsumeres av normpris jf. pkt. 11.4. Denne argumentasjonen møter støtte i juridisk teori. I henhold til Syversen vil ikke frivillig rabatter, prisavslag og lignende komme til fradrag i normprisregulert inntekt.<sup>128</sup> Resultatet av slike handlinger vil være en lavere salgspris, en salgspris som konsumeres av normprisinntekten. Her kan det reises spørsmål om hva som menes med frivillig. Utenfor de tilfellene hvor selskapene er tilknyttet hverandre virker det litt søkt å snakke om frivillighet. En rabatt kommer derav gjerne som et resultat av salgsproblemer eller lignende. I handling fee-saken ville dette ”prisavslaget” representere den rimeligste måten å få solgt oljen på. Overskuddet i selskapet ville vært mindre om Total skulle bygge opp egen salgsadministrasjon. Total har jo ikke hatt et ønske om å gi Statoil en gevinst, de faktiske forhold er ikke sammenlignbart med de tilfellene hvor det foreligger tilknytning mellom selskapene.

Blir domsresultatet stående i Høyesterett vil det medføre at prisavslag og rabatter ikke kan komme til fradrag i normprisregulert inntekt.<sup>129</sup>

Et annet moment som taler mot at et prisavslag i form av handling fee kan fradragsføres er at petrsktl. § 3 1.ledd litra e mister sin betydning for normprisregulert inntekt. I forarbeidene<sup>130</sup> til petrsktl. § 3 1.ledd litra e fremkommer det klart at det ikke har vært meningen å fradragsnormere andre kostnader enn salgsomkostninger mellom tilknyttede selskap, se pkt. 6.2. Normprisen vil uansett konsumere prisavslag, rabatter og salgsprovisjoner.

---

<sup>128</sup> Syversen s. 279.

<sup>129</sup> Oljeskattekontoret (2006). Kolonne 14 B.

<sup>130</sup> Ot.prp. nr 37 (1979-1980) s.30.

I praksis anvendes petrsktl. § 3 1.ledd litra e kun for normprisregulert inntekt<sup>131</sup>, se pkt.6.2.

Opprettholdes resultatet i handling fee-saken i Høyesterett, vil det i realiteten bety at petrsktl. § 3 1.ledd litra e så å si mister sin tiltenkte funksjon.

### Vurdering.

Dommen er ikke like uklar som første del. Allikevel fremstår det som uklart hvilket rettsgrunnlag som egentlig avskjærer fradrag for handling fee. Det kunne fremkommet mye tydeligere at flertallet bygger på at det foreligger et prisavslag, og at det er på dette grunnlag fradrag for handling feet avskjæres.

Denne dommen medfører at avtaler selskapene selv anser som de beste for selskapet blir mindre attraktive på bakgrunn av normprissystemet. Hadde selskapet bygget opp en egen administrasjon ville de fått fradrag for kostnaden, jf. avsnitt 16. i dommen. Selv om det er på det rene at kostnader ved å ha egen salgsadministrasjon er ansett å være kostnader pådratt forutfor normprispunktet og fradragsberettiget blir handling feet konsumert av normprisen. Dette betyr at en selger av normprisregulert olje vil bli beskattet etter en høyere inntekt enn vedkommende faktisk har hatt.<sup>132</sup> Blir resultatet i denne dommen stående betyr det at det ikke kan legges til grunn et ”substitutt synspunkt” for fradragsposter.

Siden det er de små selskapene som har størst behov for å bruke andre i løfte-prosesser er det disse som rammes hardest. Små utvinningsselskaper er ofte også nykommere på kontinentalsokkelen, det er gitt flere lovendringer for å øke interessen for å starte med utvinningsvirksomhet se for eksempel petrsktl. § 3 1.ledd litra c. Avskjæring av handling fee vil dermed ikke stå i samsvar med lovgivers ønsker om å gjøre utvinningsvirksomhet mer attraktivt.

Siden det vil bli gitt fradrag for kostnader ved oppbygging av egen salgsadministrasjon vil fradragsavskjæring av handling fee være i strid med effektiv ressursutnyttelse på den norske

---

<sup>131</sup> Se pkt.6.2.

<sup>132</sup> Samuelson (2006) s. 38 øverst.

kontinentalsokkelen. Jo mindre utgifter et selskap har jo mer vil komme til beskatning via det alminnelige skattegrunnlaget og særskattegrunnlaget.

I Ot.prp. nr. 86 (2000-2001) punkt 4.1 fremkommer det at skattesystemet i petroleumssektoren bør ha to grunnleggende egenskaper. For det første bør skattesystemet utformes slik at verdiskapningen innen petroleumssektoren blir størst mulig. Dette oppnås når samfunnsøkonomiske lønnsomme investeringer er lønnsomme for selskapene. Med andre ord at skattereglene er nøytrale. Det enkelte selskap kan oppnå besparelser ved å kjøpe tjenester av et annet selskap i stedet for å bygge opp en egen salgsadministrasjon. Konsekvensen av slike forretningsmessige valg vil etter handling fee-saken være at selskapene vil bli skattlagt for en høyere inntekt enn de faktisk har hatt. En høyere beskatning enn hva det enkelte selskap har tjent, kan fort bety slutten for et lite selskap. Spesielt hvor fradragsnekt kommer i tillegg til en eventuell normprisdifferanse på grunn av økende normpris. Avskjæringen av handling fee ut i fra at normprisen konsumerer prisavslag er dermed på kollisjonskurs med bedriftsøkonomiske hensyn, og således ikke nøytralt.

For de tilfellene skattelovgivningen ikke godtar hvordan selskapet driver sine forretninger vil dette også bryte med ytterligere to sentrale skatteprinsipper. For det første, prinsippet om at alle kostnader pådratt ved inntektservervelse skal kunne komme til fradrag, nettoprinsippet. For det andre skal ikke normprissystemet resultere i høyere inntekt enn faktisk inntekt, ikke prispolitikk, jf. forarbeidene.<sup>1</sup>

Bruken av salgsvederlag som normpris +/- en liten margin er svært vanlig, blir resultatet i Handling fee-saken stående vil det resultere i færre transaksjoner som kan gi basis for fastsettelsen av normpris.<sup>133</sup> At bruken av slike avtaler minsker, viser at systemet ikke er nøytralt, og at avskjæring av handling fee viser en klar svakhet ved normprissystemet.

---

<sup>133</sup> Samuelsen (2006) s. 38 4 avsnitt.

Som det fremgår ovenfor vil det avskjæring av handling fee medføre at petrsktl. § 3 1.ledd i praksis så å si mister sin betydning. Normpris vil alltid konsumere både prisavslag og rabatter både for tilknyttede selskap og uavhengige selskap. Denne dommen viser hvordan en ”bivirkning” av normprissystemet kan bli et normprisproblem. Ut i fra premissene i dommen tyder det på at flertallet ikke har tatt hensyn til hvilke ”bivirkninger” som kan inntre ved å avskjære fradrag for handling fee ut i fra at feet er et prisavslag.

### Analyse.

I forhold til Totals subsidiære påstand om krav på fradrag for Statoils faktiske kostnader ble klagekjennelsen opphevet. Ut i fra avsnitt 29. fremgår det at flertallet er usikre på hvorvidt klagenemnden mener det foreligger fradragsrett for Total. Det tyder på at flertallet mener de ikke har nok informasjon for å ta stilling til denne kostnaden.

### Vurdering.

Det fremstår som noe usikkert hva som ligger i flertallets synspunkt. Det virker som det er mulig at Total kan få fradrag for de kostnader Statoil har hatt. Om det skulle gis fradrag for Statoils kostnader, men ikke Total sine faktiske kostnader kan det fremstå som lite rimelig. For et større selskap vil det ofte være mer kostnadseffektivt enn et mindre selskap og det vil derfor kunne være store sprik på de reelle kostnadene i ulike selskaper. Det selskapet som yter tjenesten vil også ofte kreve noe utover utgiftene for å gjøre jobben. Bakgrunnen for at et selskap ønsker å betale et annet selskap er for at det er det som fremstår som mest kostnadseffektivt.

#### 10.5.1 Etter handling fee-saken.

I ligningspraksis<sup>134</sup> er det lagt til grunn at i tillegg til at salgsprovisjoner eller kostnader ved overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre, vil være inntekter som skal tillegges inntekten for skatteformål, jf. petrsktl. § 3 1.ledd litra e. Som det er redegjort for ovenfor, gjelder denne bestemmelsen i praksis kun for normprisregulerte salg. For

---

<sup>134</sup> Oljeskattekontoret (2006). Kolonne 14B.

normprisregulerte salg vil også kostnader og provisjoner som har karakter av en rabatt til kjøper være kostnader som skal tillegges inntekten for skatteformål. Eksempler på slike kostnader er handling fee, marketing fee og trading cost. Denne fradragsavskjæringen gjelder både salg til beslektet og ubeslektet kjøper. Realiteten i denne reguleringen er som tidligere nevnt at petrsktl. § 3 1.ledd litra e har så å si mistet sin betydning.

#### 10.6 Forholdet til sikringsavtaler.

Som det fremgår ovenfor er selskaper som driver med oljeutvinning utsatt for en betydelig risiko om prisen går opp i forhold til den pris de har solgt oljen. I perioder med høy prisvekst vil et selskap kunne risikere å bli skattlagt for en mye høyere inntekt enn de faktisk har hatt. For et lite selskap kan dette bety konkurs.

Det finnes ulike måter å redusere denne risikoen på.

Et eksempel på en måte å redusere risikoen på er via terminkontrakter. En terminkontrakt er en avtale om fremtidig levering av et nærmere fastsatt kvantum av en bestemt oljekvalitet til en pris som fastsettes på avtaletidspunktet.<sup>135</sup> Synker oljeprisen vil det kunne oppstå en gevinst siden selger vil måtte betale mindre for å slippe å oppfylle avtalen. Slike terminkontrakter kan også benyttes ut i fra et spekulativt formål.

Spørsmålet blir om normpris erstatter inntekt fra slike terminkontrakter.

Det kan her skilles mellom to forhold, hvor det ikke er direkte identitet mellom terminkontrakt og selgerens egenproduserte petroleum og hvor det er slik direkte identitet.<sup>136</sup>

---

<sup>135</sup> Syversen s.288.

<sup>136</sup> Syversen s. 290.

I det førstnevnte tilfelle vil ikke inntektene kunne inngå i den salgssummen som normpris skal erstatte siden det kun kan fastsettes normpris for egen petroleum. Det ligger utenfor normprissystemets formål å ta hensyn til kjøp og salg av andres petroleum.

For de tilfellene det foreligger direkte identitet vil inntekten ved salg av egen olje etter en terminkontakt bli erstattet av normpris, jf. oljeskattenemnda ved skattlegging av skatteyder i 1988.<sup>137</sup> Kjøper selger seg ut av kontrakten for å selge til andre er denne inntekten ansett å tilhøre annen virksomhet enn utvinningsvirksomhet.

Andre måter å sikre seg på er via gulv- og tak reservasjoner i salgsavtalene. Avtaler inngått i sikringsøyemed gjør det forutsigbart i relasjon til inntekt, men på grunn av normprissystemet kan slike avtaler være risikofylte. Gulvreservasjoner, det selges ikke under en viss sum, kan være en god løsning. Stiger oljeprisen vil avtalen ikke ha begrensinger på øvre pris. Derimot det å sette øvre tak kan være svært risikofylt, stiger oljeprisen vil selskapet bli skattet mye hardere enn etter faktisk inntekt. Sikringsavtaler med slike øvre tak bør derfor ikke inngås<sup>138</sup>.

---

<sup>137</sup> Syversen s. 290.

<sup>138</sup> Saga petroleum saken. Samuelsen (2006) s. 25 4. Avsnitt.

## 11 En rettspolitisk vurdering – avslutning.

Hovedproblemene med normprissystemet bunner i dag i at det foreligger ulike måter å produsere olje på, det er større variasjoner i kvaliteten på olje og på hvordan oljen blir solgt. Ut fra endringene i de faktiske forholdene blir det tilsvarende utfordringer rundt prisfastsettingen av normpris.<sup>139</sup> Individuelle tilpassninger til utvinningsvirksomheten, for eksempel ulike transportkostnader for de ulike rettighetshaverne medfører at enkelte selskaper får full fradragsrett og mens andre bare får delvis fradrag. Det er i dag også flere salg til tredjepersoner (denne veksten tilsvarer ikke en økning i volum) og derav flere publiserte salgsvederlag, noe som vil gjøre det lettere for petroleumpriserådet å finne en riktig pris. Dette gjøres dog noe mer komplisert ved at mange selger til normpris. Salg til normpris medfører større problemer med å finne den riktige prisen på oljen, noe som igjen kan medføre større urimeligheter for selskapene.<sup>140</sup>

Ved utformingen av skattereglene er blant annet to hensyn sentrale, nøytralitet og rettferdighet.<sup>141</sup>

I forbindelse med handling fee-saken var jeg inne på at normprissystemet, via avskjæring av fradrag, medfører at skattereglene ikke er nøytrale, se pkt.10.5.2. Avskjæringen av handling fee er ikke eneste eksemplet på at normprissystemet for fradrag er på kollisjonskurs med nøytralitetshensynet. De ulike rettighetshaverne på norsk kontinentalsokkel kan via sine samarbeidsavtaler, joint ventures, fordele løfting av olje forskjellig. Enten kan hver rettighetshaver få hele laster, eller en del av hver last. Førstnevnte alternativ medfører en viss

---

<sup>139</sup> Samuelsen (2006) s. 38 siste avsnitt.

<sup>140</sup> I.c.

<sup>141</sup> Zimmer s. 32.



risiko for rettighetshaverne da få oljeløft gjør selskapene mer utsatt for svingninger i oljeprisen. Har et selskap for eksempel tre laster i året vil det kunne ramme det enkelte selskap hardt å bli skattlagt for en høyere inntekt enn de faktisk har hatt.<sup>142</sup> Ved få løftinger vil det ikke være mulig for det enkelte selskap å utjevne tap over tid, som tidligere nevnt bygger normprissystemet på det grunnleggende prinsipp at en finner den riktige prisen via et gjennomsnitt da den konkrete rimeligheten ikke er viktig. Derav vil det for en rettighetshaver være best å få flest mulig løftinger i løpet av et år for å utjevne de konkrete urimeligheter med normprissystemet. I forhold til løfting av olje fremstår ikke normprissystemet som nøytralt. På grunn av normprissystemet er det mer attraktivt for rettighetshaverne å laste kontinuerlig.

Ut i fra at det er større forskjeller på hvilke løsninger selskapene velger ved salg av olje er det per i dag større behov for individuelle løsninger for det enkelte selskapet enn tidligere. Ved at normprissystemet ikke fremstår som nøytralt, eller mer nøytralt, kan hindre at de beste løsningene ut i fra et kommersielt syn blir lagt til grunn. En mulig løsning er at normprissystemet åpner for mer individuelle normprisvedtak.<sup>143</sup>

Siden normprissystemet bygger på at en gjennomsnittsfastsettelse er rimelig, vil for eksempel ulike transportløsninger for selskapene kunne medføre at enkelte selskaper ikke får fradrag i tråd med sine reelle kostnader. Slike forhold medfører at de selskapene som har høyere transportkostnader enn det som er lagt til grunn ved normprisfastsettelsen, blir beskattet hardere enn de selskapene som har lavere kostnader. Selskapene blir via normprisreglene forskjellsbehandlet. Det vil med andre ord ikke foreligge horisontal rettferdighet for selskapene ved beskatningen, da lik inntekt vil bli beskattet ulikt.

Det har skjedd forskriftsendringer<sup>144</sup> som medfører at myndighetene har hjemler for å gjøre unntak for enkelt laster, se pkt. 5.1. Ved at petroleumpriserådet har en slik forskriftshjemmel

---

<sup>142</sup> Samuelsen (2006) s. 39 2. avsnitt.

<sup>143</sup> I.c.

<sup>144</sup> Jf. nsf § 2 2.ledd.

medfører at de nå har et redskap som i en viss grad kan kompensere for at normprissystemet ikke tar hensyn til den konkrete rimelighet.

Av avhandlingen fremkommer det at normprissystemet har betydning utover regulering av bruttoinntekt ved normprisregulert inntekt. Til en viss grad medfører normprissystemet en fradragsnormering av de direkte fradragspostene. Reguleringen rundt fradragsavskjæring av de direkte fradragene er preget av manglende / uklare hjemler og usikkerhet rundt gjeldene rett. Normprissystemet kunne med fordel gjennomgås for å avklare de mange usikkerhetsmomentene. Et slikt eksempel er handling fee-sakens innvirkning på petrsktl. § 3 1.ledd litra e. En slik gjennomgåelse kan det også argumenteres for ut i fra at tilknytningen mellom selger- og kjøperselskapene ikke er som på 1970- tallet, samt manglende nøytralitet og rettferdighet ved beskatningen av selskapene. Jeg tror ikke løsningen er å avskaffe normprissystemet, men å få et system som tar høyde for utviklingen på den norske kontinentalsokkelen slik at de resultatene blir mer rimelige og i større grad i overensstemmelse med de bedriftsøkonomiske hensynene.

## **12 Litteraturliste.**

### **Lover:**

Lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. av 13. juni 1975 nr. 35.

Lov om petroleumsvirksomhet av 29. november 1996 nr. 72.

Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) av 26. mars 1999 nr. 14.

Lov om endring i lov av 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. av 3. desember 1999 nr. 78.

Lov om endring i lov av 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. av 13. juni 1980 nr. 29.

### **Forskrifter:**

Forskrift om fastsetting av normpriser av 25. juni 1976 nr. 5

Forskrift om bruk av normpris ved ligningsbehandling av 17. desember 1976 nr. 7.

Forskrift om endring i forskrift om fastsetting av normpriser av 25. juni 1976 nr. 5.

Forskrift om endring i forskrift om bruk av normpris ved ligningsbehandlingen av 17. desember 1976 nr. 7.

### **Konglig resolusjon:**

Konglig resolusjon av 19. mars 1976 om opprettelsen av petroleumprisrådet.

### **Forarbeider:**

Ot. prp. nr 26 (1974-1975) om lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

Innst. nr. 60 (1974-1975) Innstilling fra finanskomiteen om lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

Ot. prp. nr 37 (1979-1980) Om lov om endring i lov av 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

Ot. prp. nr 1 (2005-2006) Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer. 23 Innføring av en ordning med bindende forhåndsuttalelser for oljeselskapenes salg av gass fra norsk sokkel.

NOU 2000:18 Skattlegging av petroleumsvirksomhet.

**Høyesterettspraksis:**

Utv. 1998.1286.

Utv. 2006.1401.

**Underrettspraksis:**

Utv. 1989.372.

Utv. 2005.1118.

Utv. 2007.45.

**Klagerettspraksis:**

Utv. 1978.254.

Utv. 1981.676.

Utv. 1981.827.

Utv. 1982.828.

Gundersen, Britt Thu. 2003. *Klagekjennelser i 2002*.

[http://www.ors.no/dokumenter\\_2003/Kjennelser\\_2002\\_publisert.pdf](http://www.ors.no/dokumenter_2003/Kjennelser_2002_publisert.pdf) (sitert 20.oktober 2007).

PSK-19880627-C. (lovdata)

PSK 19891204-B. (lovdata)

**Etterarbeider:**

Rundskriv nr. 5/avd. VII av 14. januar 1977 fra Direktøren for skattevesenet,

Oljebeskatningsavdelingen. Mail fra Beate Bentzen, Finansdepartementet 4. oktober 2007.

Rundeskriv nr. 1/avd.VII, datert 17.mars 1976: Ny lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster. I:Utv. 1976.459.

**Lovkommentarer:**

Fløystad, Torstein. *Kommentar til lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.* I: Lovkommentar, nettutgaven. (Sisert 29. oktober 2007)

**Rettledning:**

Oljeskattekontoret. *Skjema for rapportering av oljesalg og beregning av normprisinntekt 2006.* 2006.

**Bøker:**

Syversen, Jan. *Skatt på petroleumsutvinning.* Sjørettsfondet. 1991.

Samuelsen, Jan. *A guide to Norwegian Petroleum Taxation.* Advokatfirmaet Harboe & Co. AS. 2006.

Zimmer, Frederik. *Lærebok i skatterett 5. utgave.* Universitetsforlaget. 2005.

Boe, Erik. *Innføring i juss. Juridisk tenkning og rettskildelære.* Erik Boe og Tano Aschehoug. 1996.

**Tidsskriftsartikler:**

Schøyen, Per. *Om normprissystemet.* I: Marius. Nr. 73.

Samuelsen, Jan. *The 29th Petroleum Law Seminar.* I: Marius. Nr. 328. *Part VIII Normpris - enkelte skattemessige spørsmål.*

**Artikler:**

Magnussen, Einar. *Pricing of petroleum.* I: I development through cooper, NPA/OAPEC 1978 S197 8S. Petroleumstilsynet.

Statistisk sentralbyrå. *Om statistikken.* <http://www.ssb.no/oljev/om.html> (sisert 8. november 2007)

**Foredrag:**

Syversen, Jan. *Tilpassninger til normprissystemet*. Kristiansandsymposiet ORS 12.juni 2006. [http://www.ors.no/foredragsbibliotek/81\\_tilpassninger\\_til\\_normprissystemet.pdf](http://www.ors.no/foredragsbibliotek/81_tilpassninger_til_normprissystemet.pdf). (Sisert 8. november 2007)

**Ligningspraksis:**

Fløystad 1996. *Ligningen 1989-93*. [http://www.ors.no/ligningen\\_89\\_93/F-S-1989-93-H-08.htm](http://www.ors.no/ligningen_89_93/F-S-1989-93-H-08.htm) (sisert 1.november 2007)

**Oppgaver:**

Bråten, Knut og Elstad, Pål. *Is the norwegian norm price system contrary to the tax treaties?* Oppgave, BI. Innlevering: 28. juni 1996.

Horn, Tonje Irene, Myhre, Trine Lise og Bjerkeng, Rune. *En analyse av skattesystem, rammebetingelser og industristruktur*. Diplomoppgave, BI. Innlevering: 1. sep. 1999.

Jonberg, Gisle. *Skattemessige aspekter ved internasjonal internprising i multinasjonale oljeselskaper på norsk sokkel*. NHH utredning i særrområde: Økonomisk styring.

**Pressemelding:**

Olje- og energidepartementet. *Normpris på petroleum 2. kvartal 2007*. I: pressemelding av 18. oktober 2007 nr 150/07.

**Personlig meddelelse:**

Nordlien, Nils. *Telefonsamtale*. Høst 2007. Olje- og energidepartementet.

Andersen, Rune Tjomsås. *Veiledertime*. Høst 2007.

Olje- og energidepartementet. *Endring i forskrift om fastsettelse av normpris*. 29. september 2007.

